

***Ratio Legis* Penetapan Pembayar Pajak (*Taxpayer*) sebagai Kedudukan Hukum dalam Pengujian Undang-Undang oleh Mahkamah Konstitusi**

Legal Ratio of Taxpayer Standing Determination in Judicial Review by the Constitutional Court

Dian Agung Wicaksono dan Enny Nurbaningsih

Departemen Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada
Jl. Sosio Yustisia No. 1 Bulaksumur, Sleman, Yogyakarta 55281
E-mail: dianagung@ugm.ac.id | enny@ugm.ac.id

Naskah diterima: 13/08/2020 revisi: 10/09/2020 disetujui: 22/09/2020

Abstrak

Diskursus mengenai penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum (*legal standing*) dalam pengujian Undang-Undang (UU) bukanlah isu yang benar-benar baru untuk dianalisis. Namun demikian, hal tersebut tetap perlu untuk diteliti dalam kerangka menggali *ratio legis* penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum (*legal standing*) dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi. Temuan dari penelitian ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari penelitian hukum dalam studi doktoral mengenai dinamika kedudukan hukum Pemohon pada pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi. Penelitian ini secara spesifik menjawab pertanyaan: (a) bagaimana doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU? (b) apa *ratio legis* penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi? Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif, dengan menganalisis data sekunder berupa peraturan perundang-undangan, putusan Mahkamah Konstitusi, dan literatur yang terkait dengan doktrin kedudukan hukum pembayar pajak dalam pengujian UU. Hasil dari penelitian ini

menunjukkan bahwa *ratio legis* penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU dapat ditelusuri melalui pertimbangan hukum Mahkamah Konstitusi dalam putusan-putusan pengujian UU sejak tahun 2003-2019.

Kata kunci: *ratio legis*, kedudukan hukum, pembayar pajak.

Abstract

The discourse regarding the determination of the taxpayer standing in judicial review is not a completely new issue to be analyzed. However, it still needs to be examined in the framework of exploring the legal ratio for determining taxpayer standing in judicial review by the Constitutional Court. The findings of this research are an inseparable part of legal research in doctoral degree regarding the dynamics of the Petitioner's legal standing in judicial review by the Constitutional Court. This research specifically answers the following questions: (a) how is the taxpayer doctrine as a legal standing in judicial review? (b) What is the legal ratio for determining taxpayer standing in judicial review by the Constitutional Court? This is normative legal research, by analyzing secondary data in the form of statutory regulations, Constitutional Court decisions, and literature related to the doctrine of the taxpayer standing in judicial review. The results indicate that the legal ratio for determining taxpayer standing in a judicial review can be traced through the legal considerations of the Constitutional Court decisions in judicial review since 2003-2019.

Keywords: *legal ratio, legal standing, taxpayer.*

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Diskursus mengenai penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum (*legal standing*) dalam pengujian Undang-Undang (UU) bukanlah isu yang benar-benar baru untuk dianalisis. Bahkan wacana mengenai kedudukan hukum merupakan isu yang marginal dalam lapangan hukum publik.¹ Diskursus mengenai pembayar pajak sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU di Indonesia mengemuka sejak kualifikasi pembayar pajak pertama kali digunakan untuk memberi kedudukan hukum atas pengujian norma dalam UU Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara.² Pada masa keketuaan Jimly Asshiddiqie

¹ Aharon Barak, 2006, *The Judge in a Democracy*, Princeton University Press, New Jersey, h. 190.

² Lihat Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara, hlm. 49. Sebagai catatan, putusan ini dikeluarkan sebelum Mahkamah Konstitusi merumuskan doktrin kerugian konstitusional dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 11/PUU-V/2007. Dan dalam putusan ini terdapat dua orang hakim konstitusi yang berbeda pendapat dengan alasan bahwa kerugian konstitusional itu harus bersifat spesifik dan merupakan kerugian aktual atau potensial yang mempunyai kaitan yang cukup jelas.

kualifikasi pembayar pajak pertama kali digunakan, sedangkan kelonggaran memberi kedudukan hukum kepada Pemohon dengan kualifikasi sebagai pembayar pajak dimulai sejak keketuaan Moh. Mahfud MD.³

Diskursus mengenai penetapan pembayar pajak sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU menarik untuk digali lebih jauh mengenai *ratio legis* penetapan *taxpayer* sebagai *legal standing* dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi, dengan sebelumnya melakukan pemetaan secara komprehensif terhadap putusan-putusan pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi dengan Pemohon pengujian yang mendalilkan *legal standing* sebagai *taxpayer*, sejak Mahkamah Konstitusi berdiri pada tahun 2003 hingga tahun 2019.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU?
2. Apa *ratio legis* penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi?

C. Metode Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian hukum (*legal research*), yang tergolong dalam penelitian hukum normatif,⁴ karena dalam penelitian hukum ini, hukum dikonsepsikan sebagai apa yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan (*law in books*) atau hukum dikonsepsikan sebagai kaidah atau norma yang merupakan patokan berperilaku manusia yang dianggap pantas.⁵ Penelitian hukum normatif merupakan upaya untuk mencari data sekunder dengan menggunakan penelitian kepustakaan.⁶ Penelitian hukum ini menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Selain itu, penelitian hukum ini juga menggunakan studi kasus, yaitu putusan-putusan pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi dengan Pemohon pengujian yang mendalilkan kedudukan hukum sebagai pembayar pajak (*taxpayer*).

Bahan penelitian ini berupa data sekunder, yang berupa bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bila diperlukan juga menggunakan bahan

³ Bisariyadi, "Membedah Doktrin Kerugian Konstitusional", *Jurnal Konstitusi*, Vol. 14, No. 1, Maret 2017, hlm. 25. Lihat Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 5/PUU-IX/2011 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Mahkamah Konstitusi meloloskan pemohon dalam kualifikasi perorangan warga negara yang mendalilkan diri sebagai pembayar pajak (*taxpayer*) dan memiliki kepedulian terhadap pemberantasan korupsi untuk menguji aturan mengenai masa jabatan pimpinan pengganti Komisi Pemberantasan Korupsi.

⁴ Amiruddin dan Zainal Asikin, 2004, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, h. 29.

⁵ *Ibid.*, h. 118.

⁶ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2007, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Umum*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, h. 23.

hukum tersier. Bahan hukum primer berupa putusan-putusan pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi dengan Pemohon pengujian yang mendalilkan kedudukan hukum sebagai pembayar pajak (*taxpayer*). Bahan hukum sekunder sebagai penjelas dari bahan hukum primer digali dari buku, artikel jurnal, dan hasil penelitian sebelumnya yang relevan.

Cara pengambilan data dalam penelitian ini adalah dengan melakukan studi pustaka terhadap buku, artikel, hasil penelitian, dan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pertimbangan hukum dalam putusan-putusan pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi dengan Pemohon pengujian yang mendalilkan kedudukan hukum sebagai pembayar pajak (*taxpayer*). Lebih dahulu akan dilakukan analisis terhadap putusan-putusan pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi dengan Pemohon pengujian yang mendalilkan kedudukan hukum sebagai pembayar pajak (*taxpayer*). Setelah mengetahui konstruksi yuridis dari pertimbangan hukum putusan-putusan tersebut, maka selanjutnya akan dianalisis dan dijustifikasi dalil kedudukan hukum sebagai pembayar pajak (*taxpayer*) dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi.

Data yang diperoleh dianalisis secara deskriptif kualitatif, yaitu dengan melakukan analisis yang pada dasarnya dikembalikan pada tiga aspek, yaitu mengklasifikasi, membandingkan, dan menghubungkan. Dengan perkataan lain, seorang peneliti yang mempergunakan metode kualitatif, tidaklah semata-mata bertujuan mengungkapkan kebenaran belaka, akan tetapi untuk memahami kebenaran tersebut. Data yang telah terkumpul dari penelitian kepustakaan selanjutnya akan dianalisis secara kualitatif untuk menjawab permasalahan penelitian yang diajukan.

PEMBAHASAN

A. Doktrin *Taxpayer* sebagai Kedudukan Hukum dalam *Judicial Review*

Sebelum melakukan penelusuran putusan pengujian UU mengenai penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi, penting untuk memahami terlebih dahulu apa yang dimaksud dengan doktrin *taxpayer*. Secara konseptual, doktrin mengenai *taxpayer* pertama kali muncul di Amerika Serikat (AS) dalam perkara *Crampton v. Zabriskie*, 101 U.S. 601 (1879), dimana Mahkamah Agung AS menyimpulkan bahwa *county taxpayer* memiliki kedudukan hukum dalam menantang penerbitan

obligasi dengan alasan bahwa penerbitan tersebut melanggar UU negara bagian yang membatasi total pengeluaran negara untuk jumlah uang yang dihimpun dari pajak.⁷ Meskipun dipengaruhi oleh beragam ketentuan konstitusi dan undang-undang di masing-masing yurisdiksi negara bagian di AS, doktrin *taxpayer* telah mengalami perkembangan yang hampir serupa di seluruh negara bagian di AS,⁸ yaitu cedera (*injury*) yang diperlukan oleh *local taxpayer* dapat dengan mudah ditemukan dalam hal terjadi peningkatan beban pajak, walaupun peningkatan tersebut ringan dan tidak langsung.⁹

Bila merujuk pada elaborasi di atas, doktrin *taxpayer* di AS berkembang dari gugatan untuk meninjau perbuatan administratif pemerintah (*judicial review of administrative action*), yang dibedakan secara fundamental dengan tindakan legislatif (*legislative action*).¹⁰ Bahkan doktrin *taxpayer* juga mengalami diferensiasi *law of standing* antara yurisdiksi hukum federal dengan yurisdiksi hukum negara bagian, yaitu Mahkamah Agung AS menyebutnya sebagai “*complicated specialty of federal jurisdiction*”, sedangkan pengadilan negara bagian yang telah membangun doktrin sendiri yang terlepas dari doktrin federal ke arah gagasan yang lebih sederhana, kurang artifisial, dan lebih memuaskan kepada siapa pun yang pada kenyataannya cedera secara substansial oleh perbuatan administratif pemerintah.¹¹

Doktrin *taxpayer* secara khusus mendapatkan anotasi dalam *Article III Section 2 Constitution of the United States*, yang secara tegas memberikan elaborasi pembeda penggunaan doktrin *taxpayer* dalam meninjau *administrative action* atau *governmental action* dengan peninjauan *legislation* sebagai wujud dari *legislative action*. Pijakan perkara *Crampton v. Zabriskie*, 101 U.S. 601 (1879) merupakan perkara yang meninjau *administrative action* oleh *local taxpayer* dengan fokus untuk meninjau *local expenditures*, yang memang dalam perkembangan praktik peradilan di AS kedudukan hukum *local taxpayer* lebih mudah untuk disetujui oleh pengadilan.¹²

⁷ *Crampton v. Zabriskie*, 101 U.S. 601 (1879), h. 608.

⁸ Editor of Columbia Law Review, “Remedies of the Taxpayer against Illegal Grants of Municipal Franchises”, *Columbia Law Review*, Vol. 33, No. 6, Juni 1933, h. 1014.

⁹ *Ibid.*, h. 1015.

¹⁰ Kenneth Culp Davis, “Standing to Challenge Governmental Action”, *Minnesota Law Review*, Vol. 39, No. 4, Maret 1955, hlm. 354. Bandingkan pembahasan mengenai *judicial review of administrative action* dalam H. Wade MacLauchlan, “Judicial Review of Administrative Interpretations of Law: How Much Formalism Can We Reasonably Bear?”, *The University of Toronto Law Journal*, Vol. 36, No. 4, 1986, hlm. 345. Bandingkan pembahasan mengenai *judicial review of legislative action* dalam Susan Rose-Ackerman, “Judicial Review of Legislation”, *The Newsletter of PEGS*, Vol. 3, No. 1, 1993, hlm. 5. Lihat juga Susan Rose-Ackerman, 1992, *Rethinking the Progressive Agenda: The Reform of the American Regulatory State*, The Free Press, New York.

¹¹ Kenneth Culp Davis, “Standing to Challenge Governmental Action”, *Loc.cit.*

¹² Congressional Research Service Library of Congress, 2017, *Constitution of the United States of America: Analysis, and Interpretation – Centennial Edition – Interim (August 26, 2017)*, U.S. Government Publishing Office, Washington, h. 734.

Adapun untuk pijakan doktrin *taxpayer* dalam peninjauan *legislation* sebagai wujud dari *legislative action* adalah perkara *Frothingham v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923) atau *Massachusetts v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923)¹³ yang menuntut untuk menahan pencairan uang federal kepada negara bagian yang berpartisipasi dalam program reduksi kematian ibu dan bayi, dengan klaim bahwa *Congress* tidak memiliki kewenangan mengatur alokasi dana tersebut, yang berdampak pada kenaikan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak pada tahun selanjutnya dan menilai hal tersebut adalah cara yang tidak konstitusional.¹⁴ Kedudukan hukum *taxpayer* dalam perkara *Frothingham v. Mellon* ditolak oleh pengadilan dengan pertimbangan bahwa penggugat gagal menunjukkan adanya *direct injury* dengan kedudukan hukum sebagai *taxpayer*, yang berbeda dengan kerugian yang dialami oleh *taxpayer* pada umumnya.¹⁵ Selain itu, bila setiap *federal taxpayer* dapat menuntut peninjauan alokasi belanja pemerintah federal, maka pengadilan federal akan berhenti berfungsi sebagai *court of law* dan beralih menjadi *general complaint bureau*.¹⁶

Adapun konsep *direct injury* dirumuskan sebagai adanya hubungan logis antara status *taxpayer* dan klaim yang diajukan untuk dimintakan putusan oleh pengadilan, yang diwujudkan dalam bentuk pertanyaan hubungan kausalitas sebagai berikut:¹⁷

First, *there must be a logical link between the status of taxpayer and the type of legislative enactment attacked; this means that a taxpayer must allege the unconstitutionality only of exercises of congressional power under the taxing and spending clause of Article I, § 8, rather than also of incidental expenditure of funds in the administration of an essentially regulatory statute.*

Second, *there must be a logical nexus between the status of taxpayer and the precise nature of the constitutional infringement alleged; this means that the taxpayer must show that the challenged enactment exceeds specific constitutional limitations imposed upon the exercise of the taxing and spending power, rather than simply arguing that the enactment is generally beyond the powers delegated to Congress.*

Pertanyaan Pertama yang harus dijawab adalah apa tautan logis antara status wajib pajak dengan legislasi yang diuji? Hal ini berarti bahwa wajib pajak

¹³ Judul lengkap perkara adalah *Commonwealth of Massachusetts v. Mellon, Secretary of the Treasury, et al.*, in equity *Frothingham v. Mellon, Secretary of the Treasury, et al.*, 262 U.S. 447 (1923), karena kedua perkara tersebut digabungkan.

¹⁴ Congressional Research Service Library of Congress, 2017, *Op.cit.*, h. 732.

¹⁵ *Massachusetts v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923), h. 488.

¹⁶ Congressional Research Service Library of Congress, 2017, *Loc.cit.*

¹⁷ *Ibid.*, h. 733.

harus mendalilkan adanya inkonstitusionalitas dari pelaksanaan kekuasaan *Congress* yang diatur dalam *Article I Section 8 Constitution of the United States* mengenai perpajakan dan belanja, dan juga pengeluaran dana insidental. Adapun **Pertanyaan Kedua** yang harus dijawab adalah apa hubungan logis antara status wajib pajak dengan bentuk pelanggaran konstitusi yang didalilkan? Hal ini berarti bahwa wajib pajak harus menunjukkan bahwa berlakunya UU yang diuji melebihi batasan konstitusional yang spesifik terkait perpajakan dan belanja, daripada sekadar berargumen bahwa pemberlakuan UU tersebut di luar kekuasaan yang didelegasikan kepada *Congress*.

Dalam catatan editorial *Virginia Law Review* tercatat beberapa putusan dalam praktik peradilan AS yang membatasi implementasi doktrin *taxpayer*, yaitu:¹⁸

- a. penggugat dengan kedudukan hukum *taxpayer* tidak memiliki kedudukan hukum untuk mempertanyakan validitas alokasi dana *Congress*, bila yang bersangkutan hanya memiliki kepentingan yang kecil pada dana Departemen Keuangan, misalnya dalam *Frothingham v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923);
- b. gugatan *taxpayer* terhadap validitas alokasi dana *Congress* bersifat politis dan karenanya tidak dapat dibenarkan, dalam *Massachusetts v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923), kecuali dalam situasi luar biasa di mana dana yang dikeluarkan diperoleh dengan perpajakan untuk tujuan tertentu, misalnya dalam *U.S. v. Butler*, 297 U.S. 1 (1936);
- c. gugatan *taxpayer* seharusnya tidak ditujukan terhadap pejabat negara, kecuali jika *taxpayer* dapat menunjukkan kepentingan khusus dan langsung, misalnya dalam *Asplund v. Hannett*, 31 N.M. 641 (1926);
- d. negara memiliki kedaulatan terhadap program-programnya, sehingga tidak dapat dibatalkan melalui gugatan *taxpayer*, misalnya dalam *Jones v. Reed*, 3 Wash. 57 (1891);
- e. gugatan oleh *taxpayer* pada dasarnya merupakan tuntutan terhadap negara, misalnya dalam *Ramsey v. Hamilton*, 181 Ga. 365 (1935); dan
- f. gugatan *taxpayer* berpotensi menjadi gangguan bagi departemen lain dalam pemerintahan, misalnya dalam *Schieffelin v. Komfort*, 212 N.Y. 520 (1914).

Beberapa putusan di atas melahirkan diskursus bahwa gugatan *taxpayer* sejatinya tidak perlu dan tidak pantas, baik dilakukan pada tingkat kota maupun negara bagian di AS, karena gugatan *taxpayer* menyebabkan penundaan proyek pemerintah, menghambat pembangunan dan penumpukan perkara di pengadilan,

¹⁸ Editor of *Virginia Law Review*, "Taxpayer's Standing in Court to Question Expenditures of State Funds", *Virginia Law Review*, Vol. 34, No. 3, April 1948, h. 335-336.

serta membebani aparatur pemerintahan untuk merespons gugatan *taxpayer* tersebut, padahal pada akhirnya gugatan *taxpayer* tersebut kalah dan tidak memiliki alasan hukum yang cukup.¹⁹

Isu lain yang menjadi diskursus adalah mengenai konsep cedera yang dijadikan sebagai dasar gugatan *taxpayer*. Mahkamah Agung AS memberikan putusan bahwa penggugat dengan kedudukan hukum *taxpayer* harus mampu membuktikan cedera yang bersifat langsung, personal, dan konkret, bukan hanya membuktikan cedera yang diderita oleh semua wajib pajak pada umumnya.²⁰ Diskursus yang berkembang mengenai kedudukan hukum *taxpayer* adalah terkait justifikasi hubungan antara status sebagai *taxpayer* dan pengeluaran pemerintah dari penerimaan pajak, yaitu di satu sisi *taxpayer* harus membuktikan cedera yang bersifat langsung, personal, dan konkret, namun di sisi yang lain, *taxpayer* sudah dapat dipastikan akan mengalami kesulitan untuk melacak dana pajak yang telah dibayarkannya telah digunakan untuk apa.²¹

Kondisi ini membuat penggugat dengan kedudukan hukum *taxpayer* hanya pada tataran mengetahui atau meyakini (*knowing or believing*) bahwa pemerintah telah membelanjakan uang pajak untuk mencapai hal-hal yang tidak boleh dicapai oleh pemerintah, sehingga menimbulkan penilaian bahwa seharusnya cedera yang diderita oleh *taxpayer* tidak dapat dipersonalisasi, karena bisa jadi kontribusi *taxpayer* terlalu kecil dan tidak dapat dilacak penggunaannya.²² Namun demikian, kondisi ini tidak serta merta dapat diterima, karena cedera yang bersifat langsung, personal, dan konkret akan membangkitkan argumen terukur terbaik oleh masing-masing pihak.²³ Maksudnya adalah dengan mendengarkan argumen terukur terbaik dari masing-masing pihak, pengadilan federal juga akan membuat keputusan yang terbaik, namun bila suatu pihak tidak merugikan pihak lain secara konkret atau tanpa kepentingan personal penggugat dalam perkara, maka argumen di depan pengadilan kemungkinan tidak akan sebaik jika pihak-pihak memiliki kepentingan yang langsung, personal, dan konkret.²⁴

Selain itu yang paling penting, doktrin *taxpayer* juga telah mendorong konsep *judicial review* atas tindakan legislatif dan tindakan eksekutif menjadi terlalu jauh.²⁵

¹⁹ Editor of Yale Law Review, "Taxpayer Suits: A Survey and Summary", *Yale Law Journal*, Vol. 69, No. 5, 1960, h. 909.

²⁰ Clifton Perry, "Taxpayer Standing and the Establishment Clause, James Madison's Little Known Legacy", *Journal of Church and State*, Vol. 50, No. 3, 2008, hlm. 435. Lihat dalam juga dalam *Frothingham v. Mellon*, 262 U.S. 447 (1923).

²¹ Clifton Perry, "Taxpayer Standing and the Establishment Clause, James Madison's Little Known Legacy", *Op.cit.*, h. 435-436.

²² *Ibid.*, h. 436.

²³ *Ibid.*, h. 433.

²⁴ *Ibid.*

²⁵ Editor of Yale Law Review, "Taxpayer Suits: A Survey and Summary", *Op.cit.*, hlm. 910. Kewenangan *judicial review* muncul pada tahun 1803 melalui putusan perkara *Marbury v. Madison*, 5 U.S. 137 (1803) yang memperluas yurisdiksi Mahkamah Agung AS yang diatur dalam *Article III United States Constitution*.

Mendudukan cabang kekuasaan kehakiman untuk menilai dan memberikan putusan terhadap tindakan yang diambil oleh cabang-cabang politik pemerintahan, tanpa kejelasan kerugian yang diderita, dapat membuat rusaknya independensi dan prestise peradilan, serta merusak kemampuan cabang kekuasaan kehakiman untuk melakukan fungsi peradilan yang lebih fundamental.²⁶ Pandangan ini lahir dari pemahaman bahwa pengadilan tidak dirancang, seperti halnya cabang-cabang kekuasaan negara lain, untuk menyelaraskan pandangan yang berbeda dalam masyarakat dan mengambil tindakan sesuai dengan konsensus seluas mungkin, sehingga *judicial review* dengan kedudukan hukum berupa *taxpayer* dinilai dapat melebihi fungsi yang kekuasaan kehakiman yang seharusnya.²⁷

Selain itu, menempatkan cabang kekuasaan kehakiman dalam peran sebagai “super legislatif” dapat mendorong tidak bertanggung jawabnya dan kurangnya kehati-hatian cabang kekuasaan negara lain, karena muncul anggapan bahwa tindakan yang diambil oleh cabang kekuasaan negara lain selalu tunduk pada perbaikan oleh peradilan.²⁸ Namun demikian, doktrin *taxpayer* tampaknya tidak dapat ditarik kembali karena sudah terlanjut tertanam dalam sistem peradilan dan politik di AS, dan memang argumentasi *taxpayer* dalam beberapa perkara di AS memang persuasif untuk mendukung keberadaannya.²⁹ Doktrin *taxpayer* muncul dari tidak adanya cara alternatif untuk mengoreksi praktik ilegal pejabat pemerintah dan diajukan oleh pihak-pihak yang cukup terkena dampak dari perbuatan ilegal atau korupsi tersebut.³⁰

Wujud penerimaan dan perkembangan doktrin *taxpayer* dalam praktik peradilan di AS dapat dilihat dari beberapa putusan berikut:³¹

- a. penggugat dengan kedudukan hukum *taxpayer* memiliki kedudukan hukum untuk menguji validitas apropriasi dana kota, misalnya dalam *Crampton v. Zabriskie*, 101 U.S. 601 (1879), karena *taxpayer* adalah penduduk yang memiliki kepentingan yang cukup pada dana kota tersebut, misalnya dalam *Pierce v. Hagens*, 79 Ohio 9 (1908), namun tidak ada kepastian mengenai apa yang dimaksud kepentingan yang cukup dalam bidang pengeluaran

²⁶ *Ibid.* Lihat juga dalam Edward McWhinney, 1956, *Judicial Review in the English-Speaking World*, University of Toronto Press, Toronto, h. 178. Pandangan McWhinney lahir dari pemahaman bahwa diberikannya kedudukan hukum *taxpayer* merupakan bentuk dari *judicial activism*, yang berpotensi memberikan dampak pada reduksi prestise peradilan.

²⁷ Editor of Yale Law Review, “Taxpayer’ Suits: A Survey and Summary”, *Loc.cit.* Lihat juga dalam Alfred H. Kelly dan Winfred A. Harbison, 1948, *The American Constitution: Its Origins and Development*, W.W. Norton & Company, Inc., New York, h. 789.

²⁸ Editor of Yale Law Review, “Taxpayer’ Suits: A Survey and Summary”, *Loc.cit.*

²⁹ Kenneth Culp Davis, “Standing to Challenge Governmental Action”, *Op.cit.*, h. 386.

³⁰ Editor of Yale Law Review, “Taxpayer’ Suits: A Survey and Summary”, *Op.cit.*, hlm. 911. Lihat juga R. Mayne Albright, “Municipal Corporations – Taxpayer’ Remedies - Liability of Officers”, *North Carolina Law Review*, Vol. 13, No. 2, Januari 1935, h. 248.

³¹ Editor of Virginia Law Review, “Taxpayer’s Standing in Court to Question Expenditures of State Funds”, *Loc.cit.*

- negara,³² meskipun mayoritas yurisdiksi memungkinkan pembayar pajak untuk menyerang validitasnya, misalnya dalam *Herr v. Rudolph*, 25 N.W. 916 (1947); *Krebs v. Thompson*, 387 Ill. 471 (1944); *Ricks v. Close*, 201 La. 242 (1942);
- b. *taxpayer* dapat menggugat tindakan inkonstitusional yang dilakukan oleh pejabat negara yang bertindak tidak berdasarkan kewenangan negara, misalnya dalam *Ellinglaia v. Dye*, 178 Ind. 336 (1912);
 - c. *taxpayer* memiliki kepentingan langsung dalam dana negara yang diperoleh melalui perpajakan, misalnya dalam *Hall v. Blan*, 227 Al. 64 (1933);
 - d. *taxpayer* adalah pemilik modal dari dana publik, misalnya dalam *Farrell v. Oliver*, 146 Ark. 599 (1921);
 - e. *taxpayer* dapat memerintahkan pengeluaran dana kota yang salah, dan dengan demikian hal yang sama berlaku untuk dana negara, misalnya dalam *Fergus v. Ritsscl*, 270 Ill. 304 (1915); dan
 - f. *taxpayer* dapat menggugat dalam tindakan tersebut diizinkan oleh undang-undang, dalam *Richards v. Treasurer*, 319 Mass. 672 (1946).

Bila dicermati putusan-putusan di atas, memberikan kesamaan arah pengembangan doktrin *taxpayer* bahwa kedudukan hukum *taxpayer* mayoritas diberikan kepada *local taxpayer* yang meninjau *governmental action* dengan syarat harus memiliki kepentingan langsung terhadap obyek perkara. Dalam rangka memahami motivasi penggunaan doktrin kedudukan hukum *taxpayer* dalam gugatan sebagai wujud dari kepentingan langsung terhadap obyek perkara, *Yale Law Journal* pada tahun 1960 mengadakan survei untuk mengetahui motivasi penggunaan doktrin *taxpayer* kepada sekitar 150 jaksa wilayah (*city attorneys*) dan 48 jaksa agung negara bagian (*state attorneys general*) di AS, yang menghasilkan alternatif motivasi penggunaan doktrin *taxpayer* dalam gugatan, yaitu:³³

1. manfaat untuk industri atau bisnis tertentu (*benefit to one's particular industry or business*);
2. ketidaksenangan umum atas tindakan komunitas baru atau pengeluaran publik (*general displeasure over any new community action or public expenditure*);
3. alasan politik partisan, misalnya, semata-mata untuk mempermalukan pejabat terpilih (*partisan political reasons, as, for example, solely to embarrass elected officials*);
4. publisitas atau keinginan untuk menarik perhatian (*publicity or a desire to attract attention*);

³² Ketidakpastian penafsiran terhadap kepentingan yang cukup dikarenakan tingginya subyektivitas motivasi dari *taxpayer* dalam mengajukan gugatan. Lihat dalam Breck P. McAllister, "Public Purpose in Taxation", *California Law Review*, Vol. 18, No. 2, Januari 1930, h. 138-139.

³³ Editor of Yale Law Review, "Taxpayer" Suits: A Survey and Summary", *Op.cit.*, h. 904.

5. dengan kehilangan kontraktor, berharap untuk mendapatkan kontrak masa depan dengan membuat kontrak lama dinyatakan tidak valid (*by losing contractors, hoping to gain a future contract by having the old contract declared invalid*);
6. idealistis atau semata-mata untuk kesejahteraan masyarakat umum (*idealistic or solely for the general community welfare*);
7. untuk mengumpulkan biaya atau persentase uang yang disimpan negara atau kota (*to collect fees or a percentage of money saved the state or municipality*); dan
8. lainnya (*others*).

Berdasarkan hasil survei di atas, dapat dilihat setidaknya terdapat 7 (tujuh) motivasi penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam praktik peradilan di AS, sejak awal mula digunakan pada tahun 1879 hingga perkembangan penggunaannya pada tahun 1960. Hasil survei tersebut sejalan dengan diskursus sebelumnya yang disajikan oleh *Virginia Law Review* yang menyebutkan doktrin *taxpayer* selain memang berkembang dan diterima oleh mayoritas yurisdiksi negara bagian di AS, doktrin *taxpayer* juga mendapat penolakan di beberapa negara bagian karena tingginya anasir politis dalam gugatan yang menggunakan kedudukan hukum *taxpayer*.³⁴ Dalam perkembangan selanjutnya, doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum secara fungsional telah beralih menjadi *citizen' suits*.³⁵

Sebagai analisis atas survei yang dilaksanakan oleh *Yale Law Journal*, disimpulkan bahwa perlunya kejelasan ruang lingkup dari kualifikasi *taxpayer* yang diizinkan, yaitu:³⁶

1. Batasan Hukum terhadap Gugatan *Taxpayer (Legal Restrictions on Taxpayer' Suits)*
Sebagian kecil putusan pada perkara dengan kedudukan hukum *taxpayer* berpendapat bahwa *taxpayer* hanya perlu menyatakan bahwa tindakan yang ditentang itu ilegal dan memengaruhi minat membayar *taxpayer*, meskipun itu tidak mengakibatkan kerugian uang terhadap dana yang diperoleh dari pajak. Intinya gugatan *taxpayer* harus bertujuan mencegah penyelewengan dana publik melalui tindakan ilegal oleh pejabat publik. Oleh karena itu, tidak mengherankan bahwa persyaratan kerugian uang tidak diterapkan secara ketat. Cara yang lebih rasional untuk membatasi ruang lingkup litigasi *taxpayer* daripada menggunakan persyaratan kerugian uang adalah dengan menentukan ketersediaannya dalam peraturan perundang-undangan. Pembatasan yang paling mungkin untuk membatasi gugatan *taxpayer* adalah dengan secara

³⁴ Editor of *Virginia Law Review*, "Taxpayer's Standing in Court to Question Expenditures of State Funds", *Loc.cit.*

³⁵ Editor of *Yale Law Review*, "Taxpayer' Suits: A Survey and Summary", *Loc.cit.*

³⁶ Disarikan dari *Ibid.*, h. 911-915.

tegas mengaturnya dalam peraturan perundang-undangan, *mutatis mutandis* bila tidak diatur maka tidak diperkenankan untuk digunakan.

2. Biaya Perkara dalam Mengajukan Gugatan *Taxpayer* (*Pecuniary Deterrents to Taxpayer' Suits*)

Untuk mencegah gugatan sembrono *ab initio*, enam negara bagian telah memberlakukan persyaratan bahwa *taxpayer* dalam beberapa keadaan memasukkan uang pangkal yang cukup untuk menutupi biaya perkara. Pengaturan ini ditujukan untuk menunjukkan itikad baik dari *taxpayer*, karena gugatan yang diajukan oleh *taxpayer* berpotensi menghambat pembangunan proyek pemerintah untuk kepentingan publik. Namun demikian, bila dinilai dasar gugatan *taxpayer* dinilai memadai secara hukum, pengadilan dapat mengesampingkan persyaratan uang pangkal perkara tersebut.

3. Insentif Biaya Perkara bagi Penggugat *Taxpayer* yang Berhasil (*Pecuniary Incentives to Taxpayer' Suits*)

Karena *taxpayer* tidak akan mengajukan gugatan kecuali berharap memperoleh manfaat dari gugatan tersebut, pemulihan uang perkara tampaknya merupakan satu-satunya insentif yang dapat diberikan kepada *taxpayer*. Gugatan *taxpayer* yang berhasil diberikan insentif biaya perkara yang dibebankan kepada pemerintah kota atau negara bagian.

Berdasarkan elaborasi mengenai doktrin *taxpayer* di atas, dapat disimpulkan bahwa aspek lokalitas dalam doktrin *taxpayer* menjadi penting untuk diperhatikan, terlebih bila kemudian doktrin ini akan diterapkan dalam praktik peradilan di Indonesia. Hal ini dalam konteks perbandingan hukum harus dilakukan dengan menginvestigasi aturan hukum, struktur, pendekatan, dan sistem pada lebih dari satu sistem.³⁷ Oleh karena itu, dalam konteks perbandingan hukum, tidak dapat hanya melihat satu hal tertentu tanpa memahami konstruksi hukum yang utuh dari negara yang sedang diperbandingkan.

Namun demikian, tindak lanjut kajian perbandingan hukum dalam bentuk *legal transplant* tidak serta merta dapat diambil dan diterapkan pada suatu negara tanpa memahami konteks dari negara tempat tujuan penerapan transplantasi tersebut.³⁸ Penggunaan kajian perbandingan hukum membutuhkan pengetahuan tidak hanya tentang aturan hukum dari negara lain, tetapi juga aspek sosialnya, dan terutama konteks politiknya.³⁹ Tanpa pemahaman terhadap hal tersebut, maka penggunaan

³⁷ Alan Watson, "Comparative Law and Legal Change", *The Cambridge Law Journal*, Vol. 37, No. 2, November 1978, h. 317.

³⁸ Pierre Legrand, "The Impossibility of Legal Transplants", *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, No. 4, 1997, h. 117.

³⁹ O. Kahn-Freund, "On Uses and Misuses of Comparative Law", *The Modern Law Review*, Vol. 37, No. 1, January 1974, h. 27.

kajian hukum komparatif untuk tujuan praktis menjadi penyalahgunaan hanya jika diinformasikan oleh semangat legalistik yang mengabaikan konteks dari hukum yang diperbandingkan tersebut.⁴⁰

Dengan demikian doktrin *taxpayer* ala AS tidak dapat serta diterapkan dalam konteks praktik peradilan di Indonesia, setidaknya dengan memperhatikan beberapa catatan, yaitu: **Pertama**, padanan penerapan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum di Indonesia. Merujuk pada elaborasi sebelumnya doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum sejatinya relatif problematik untuk diterapkan dalam praktik peradilan di AS, sehingga Mahkamah Agung AS membatasi doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum hanya diperuntukkan bagi *local taxpayer* yang meninjau *administrative action* berupa alokasi dana di level negara bagian atau kota di AS.

Adapun pada level federal, doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum diberikan dalam koridor *judicial review of legislation* hanya terbatas dalam lingkup legislasi di bawah koridor *Article 1 Section 8 Constitution of the United States* mengenai perpajakan dan belanja, serta pengeluaran dana insidental. Selain itu, penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum pada level federal juga harus didasarkan adanya kerugian yang bersifat langsung, personal, dan konkret, dengan setidaknya menjawab 2 (dua) pertanyaan mendasar, yaitu: (a) apa hubungan logis antara status wajib pajak dengan legislasi yang diuji? dan (b) apa hubungan logis antara status wajib pajak dengan bentuk pelanggaran konstitusi yang didalilkan?

Konteks tersebut menjadi catatan yang sangat penting dalam melihat padanan penerapan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam praktik peradilan di Indonesia. Hal ini disebabkan Indonesia bukan negara federal, melainkan negara kesatuan,⁴¹ sehingga konteks diferensiasi penerapan doktrin *taxpayer* sebagaimana yang terjadi dalam praktik peradilan AS *mutatis mutandis* tidak dapat diterapkan secara serta merta. Selain itu, dalam konteks sistem hukum Indonesia terdapat pemisahan yang tegas antara peninjauan terhadap perbuatan pemerintah, dalam hal ini berupa keputusan tata usaha negara (*beschikking*), dengan peninjauan norma peraturan perundang-undangan (*regeling*). Upaya hukum terhadap keputusan tata usaha negara dilakukan melalui Upaya Administrasi dan gugatan ke Pengadilan Tata Usaha Negara,⁴² sedangkan upaya hukum atas berlakunya suatu norma peraturan

⁴⁰ *Ibid.*

⁴¹ Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁴² Pasal 75-76 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 292, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5601).

perundang-undangan dilakukan melalui pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi⁴³ dan hak uji materi oleh Mahkamah Agung⁴⁴. Hal ini semakin menegaskan bahwa diperlukan kontekstualisasi terhadap doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam praktik peradilan di Indonesia.

Kedua, perlunya pengaturan mengenai penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum. Merujuk pada elaborasi sebelumnya, terlihat jelas bahwa introduksi doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum tidak lepas dari diskursus yang menyertainya. Hal ini menjadi catatan yang perlu juga diperhatikan dalam hal penerapan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam praktik peradilan di Indonesia. Sistem *common law* yang diterapkan di AS menjadikan putusan hakim sebagai bagian penting dari arah pembangunan hukum (*judge-made law*)⁴⁵ menjadikan doktrin *taxpayer* berkembang lebih masif di AS yang berujung pada diferensiasi penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum. Konteks ini yang sepenuhnya berbeda dengan sistem hukum Indonesia yang memiliki kecenderungan menerapkan *civil law*,⁴⁶ menjadikan peraturan perundang-undangan sebagai bagian utama dalam menentukan arah pembangunan hukum. Oleh karena itu, penting untuk mengatur dalam peraturan perundang-undangan maksud dan lingkup dari doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum.

Berbekal elaborasi dan catatan di atas, memberikan fondasi pemahaman yang relatif utuh untuk menganalisis mengenai eksistensi doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam praktik peradilan di Indonesia, khususnya dalam pengujian UU. Pada bagian selanjutnya disajikan dinamika penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU oleh Mahkamah Konstitusi sejak dibentuk pada tahun 2003 hingga tahun 2019.

B. *Ratio Legis* Penetapan Pembayar Pajak (*Taxpayer*) sebagai Kedudukan Hukum dalam Pengujian Undang-Undang oleh Mahkamah Konstitusi

Lebih lanjut, dalam rangka menjawab *ratio legis* pemberian kedudukan hukum pembayar pajak oleh Mahkamah Konstitusi, perlu dilakukan penelusuran terhadap putusan-putusan dengan dalil kedudukan hukum pembayar pajak yang dipertimbangkan oleh Mahkamah Konstitusi, sehingga dengan dipandu pertanyaan bagaimana pertimbangan hukum Mahkamah Konstitusi terhadap

⁴³ Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁴⁴ Pasal 24A ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materi.

⁴⁵ Munroe Smith, "State Statute and Common Law", *Political Science Quarterly*, Vol. 3, No. 1, Maret 1888, h. 136.

⁴⁶ Jimly Asshiddiqie, "Struktur Hukum dan Hukum Struktural Indonesia", dalam Komisi Yudisial, 2012, *Dialektika Pembaruan Sistem Hukum Indonesia*, Sekretariat Jenderal Komisi Yudisial Republik Indonesia, Jakarta, h. 30.

dalil kedudukan hukum pembayar pajak, dapat diketahui *ratio legis* Mahkamah Konstitusi memberikan kedudukan hukum pembayar pajak kepada Pemohon. Penelusuran tersebut disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 1.
Pertimbangan Hukum dalam Pemberian Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (*Taxpayer*) dalam Pengujian Undang-Undang Tahun 2003-2019

No.	Perkara	Pertimbangan Hukum terkait Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (<i>Taxpayer</i>)
1.	003/PUU-I/2003	Mahkamah Konstitusi mengenakan kedudukan hukum warga masyarakat pembayar pajak (<i>taxpayer</i>), dengan 2 (dua) hakim konstitusi memiliki pendapat berbeda.
2.	027/PUU-VII/2009	Mahkamah Konstitusi meneguhkan kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>), yang didukung oleh 6 (enam) hakim konstitusi.
3.	128/PUU-VII/2009	Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
4.	005/PUU-IX/2011	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dan merujuk pada putusan sebelumnya tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
5.	005/PUU-X/2012	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
6.	008/PUU-X/2012	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
7.	011/PUU-X/2012	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai BH Privat pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
8.	075/PUU-X/2012	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
9.	014/PUU-XI/2013	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
10.	041/PUU-XI/2013	Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.

No.	Perkara	Pertimbangan Hukum terkait Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (<i>Taxpayer</i>)
11.	064/PUU-XI/2013	Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
12.	003/PUU-XII/2014	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
13.	022/PUU-XI/2014	Mahkamah Konstitusi merujuk pada putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon
14.	025/PUU-XII/2014	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
15.	050/PUU-XII/2014	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
16.	051/PUU-XII/2014	Mahkamah Konstitusi merujuk pada putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
17.	069/PUU-XII/2014	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan dengan alat bukti yang cukup. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
18.	072/PUU-XII/2014	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
19.	076/PUU-XII/2014	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
20.	022/PUU-XIII/2015	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
21.	038/PUU-XIII/2015	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
22.	135/PUU-XIII/2015	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan.

No.	Perkara	Pertimbangan Hukum terkait Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (<i>Taxpayer</i>)
		<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. • Dalam pertimbangan hukumnya Mahkamah Konstitusi menyatakan Pemohon Perorangan WNI tidak diberikan kedudukan hukum karena tidak dapat membuktikan memiliki kepentingan hukum secara langsung dan berkaitan erat dengan pajak dan kerugian konstitusional pembayar pajak.
23.	061/PUU-XIV/2016	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi menilai dalil sebagai pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tidak dibuktikan hubungan sebab akibatnya dengan kerugian yang didalilkan. • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
24.	063/PUU-XV/2017	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
25.	015/PUU-XVI/2018	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
26.	029/PUU-XVI/2018	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
27.	042/PUU-XVI/2018	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. • Pemohon mendalilkan diri sebagai Perorangan WNI pembayar pajak, menurut Mahkamah Konstitusi seharusnya adalah BH Privat, sehingga kerugian yang didalilkan bukanlah kerugian Perorangan WNI tetapi BH Privat.
28.	058/PUU-XVI/2018	Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
29.	074/PUU-XVI/2018	Mahkamah Konstitusi merujuk pada putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.
30.	081/PUU-XVI/2018	<ul style="list-style-type: none"> • Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. • Namun, Mahkamah Konstitusi tidak menggunakan dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) sebagai dasar untuk memberikan kedudukan hukum.
31.	010/PUU-XVII/2019	Mahkamah Konstitusi merujuk pada putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon.

No.	Perkara	Pertimbangan Hukum terkait Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (<i>Taxpayer</i>)
		<ul style="list-style-type: none"> Namun, Mahkamah Konstitusi tidak menggunakan dalil kedudukan hukum pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) sebagai dasar untuk memberikan kedudukan hukum.

Sumber: Diolah Penulis, 2020.

Berdasarkan data pada Tabel 1 di atas dapat dilihat bahwa *ratio legis* Mahkamah Konstitusi dalam memberikan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) setidaknya dapat dibedakan dalam 2 (dua) jenis pertimbangan hukum, yaitu: **Jenis Pertama**, Mahkamah Konstitusi memberikan kedudukan hukum dengan mempertimbangkan dalil pembayar pajak yang diajukan oleh Pemohon secara ringkas dan sederhana. Putusan yang masuk dalam jenis ini berdasarkan penelusuran data pada Tabel 1 ditemukan sejumlah 14 (empat belas) putusan dengan pola pertimbangan hukum sebagai berikut: (1) Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) tanpa mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon sebanyak 13 (tiga belas) putusan;⁴⁷ dan (2) Mahkamah Konstitusi hanya menyebutkan kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dan merujuk pada putusan sebelumnya tanpa

⁴⁷ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam:

- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 005/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 008/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2011 tentang Penyelenggaraan Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 075/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 014/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Organisasi Kemasyarakatan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 025/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 050/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 038/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2015 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pemilihan Gubernur, Bupati, dan Walikota Menjadi Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 063/PUU-XV/2017 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 015/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2004 tentang Jalan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 029/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 042/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 058/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon sebanyak 1 (satu) putusan.⁴⁸

Keempat belas putusan *a quo* merupakan putusan pengujian UU dengan dalil kedudukan hukum pembayar pajak yang direspons oleh Mahkamah Konstitusi dengan pertimbangan hukum yang ringkas dan sederhana. Bahkan Mahkamah Konstitusi mayoritas hanya mengulang kembali dalil kedudukan hukum pembayar pajak, dan hanya 1 (satu) kali merujuk putusan terdahulu terkait kedudukan hukum pembayar pajak, tanpa lebih lanjut mengelaborasi apakah betul dalil kedudukan hukum pembayar pajak tersebut memiliki hubungan kausalitas atau tidak.

Meskipun demikian, pertimbangan hukum yang ringkas dan sederhana tersebut tidak serta merta menjadi penghalang dan penentu dalam pemberian kedudukan hukum bagi Pemohon. Hal ini disebabkan Pemohon tidak semata-mata hanya mengajukan dalil kedudukan hukum pembayar pajak, namun juga mengajukan dalil kedudukan hukum lain dengan porsi elaborasi yang lebih rinci, sehingga Mahkamah Konstitusi cenderung lebih merespons dalil kedudukan hukum yang lebih rinci tersebut dalam memberikan kedudukan hukum bagi Pemohon dalam pengujian UU.

Jenis Kedua, Mahkamah Konstitusi memberikan kedudukan hukum dengan mempertimbangkan dalil pembayar pajak (*taxpayer*) yang diajukan oleh Pemohon secara detail dengan mengelaborasi kerugian konstitusional dalil pembayar pajak (*taxpayer*). Putusan yang masuk dalam jenis ini berdasarkan penelusuran data pada Tabel 1 ditemukan sejumlah 17 (tujuh belas) putusan dengan pola pertimbangan hukum sebagai berikut:

- 1. Pola Pertimbangan Hukum 1:** Mahkamah Konstitusi mengenalkan kedudukan hukum warga masyarakat pembayar pajak (*taxpayer*), dengan 2 (dua) hakim konstitusi memiliki pendapat berbeda, sebanyak 1 (satu) putusan.⁴⁹
- 2. Pola Pertimbangan Hukum 2:** Mahkamah Konstitusi meneguhkan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*), yang didukung oleh 6 (enam) hakim konstitusi, sebanyak 1 (satu) putusan.⁵⁰

⁴⁸ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 005/PUU-IX/2011 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁴⁹ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁵⁰ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-VII/2009 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

3. **Pola Pertimbangan Hukum 3:** Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon, sebanyak 9 (sembilan) putusan.⁵¹
4. **Pola Pertimbangan Hukum 4:** Mahkamah Konstitusi merujuk pada putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon, sebanyak 4 (empat) putusan.⁵²
5. **Pola Pertimbangan Hukum 5:** Mahkamah Konstitusi menyatakan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) hanya diberikan dalam hal Pemohon dapat membuktikan memiliki kepentingan hukum secara langsung dan berkaitan erat dengan pajak dan kerugian konstitusional pembayar pajak, sebanyak 1 (satu) putusan.⁵³
6. **Pola Pertimbangan Hukum 6:** Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon, namun Mahkamah Konstitusi tidak menggunakan dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai dasar untuk memberikan kedudukan hukum, sebanyak 1 (satu) putusan.⁵⁴

⁵¹ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam:

- a. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 128/PUU-VII/2009 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 011/PUU-XI/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- c. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 041/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1980 tentang Hak Keuangan/Administratif Pimpinan dan Anggota Lembaga Tertinggi/Tinggi Negara Serta Bekas Pimpinan Lembaga Tertinggi/Tinggi Negara dan Bekas Anggota Lembaga Tinggi Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- d. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 064/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- e. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 069/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- f. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 072/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas UU Nomor 30 Tahun 2014 tentang Jabatan Notaris terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- g. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 076/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- h. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2002 tentang Pertahanan Negara dan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2004 tentang Tentara Nasional Indonesia terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; dan
- i. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 061/PUU-XIV/2016 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁵² Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam:

- a. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XI/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 051/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- c. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 074/PUU-XVII/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- d. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-XVIII/2019 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁵³ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 135/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2015 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pemilihan Gubernur, Bupati, dan Walikota Menjadi Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁵⁴ Kesimpulan diperoleh dengan mencermati pertimbangan hukum bagian kedudukan hukum Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor

Keenam pola pertimbangan hukum di atas merupakan ekstraksi dari 17 (tujuh belas) putusan yang termasuk dalam jenis putusan yang diberikan elaborasi secara mendetail oleh Mahkamah Konstitusi terkait dalil kedudukan hukum pembayar pajak yang diajukan oleh Pemohon. Pola Pertimbangan Hukum 1 dapat ditemukan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003, sebagai perkara pertama yang menjadi preseden penggunaan doktrin pembayar pajak sebagai kedudukan hukum dalam praktik pengujian UU di Indonesia. Pemohon dalam perkara *a quo* mendalilkan dirinya sebagai pembayar pajak sebagai kedudukan hukumnya, yang direspons oleh Mahkamah Konstitusi dengan memberikan pertimbangan hukum yang menyebutkan warga masyarakat pembayar pajak (*taxpayer*), dipandang memiliki kepentingan sesuai Pasal 51 UU MK 2003, yang sejalan dengan adagium *no taxation without participation*, dan sebaliknya *no participation without tax*.⁵⁵

Preseden di atas kemudian dikukuhkan lebih lanjut dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-VII/2009, yang memuat Pola Pertimbangan Hukum 2, dengan menegaskan:⁵⁶

[...] Dari praktik Mahkamah (2003-2009), perorangan WNI, terutama pembayar pajak (taxpayer; vide Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003) berbagai asosiasi dan NGO/LSM yang concern terhadap suatu Undang-Undang demi kepentingan publik, badan hukum, Pemerintah daerah, lembaga negara, dan lain-lain, oleh Mahkamah dianggap memiliki legal standing untuk mengajukan permohonan pengujian, baik formil maupun materiil, Undang-Undang terhadap UUD 1945 (lihat juga Lee Bridges, dkk. dalam Judicial Review in Perspective, 1995). [...]

Kutipan pertimbangan hukum *a quo* menjadi rujukan tetap bagi mayoritas Pemohon yang mendalilkan kedudukan hukum dirinya sebagai pembayar pajak (*taxpayer*), karena hampir selalu dikutip oleh Pemohon dalam permohonan, baik yang memang secara rinci mendalilkan kedudukan hukum pembayar pajak ataupun bagi Pemohon yang sepintas lalu mendalilkan kedudukan hukum dirinya sebagai pembayar pajak.

081/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁵⁵ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, hlm. 49-50.

⁵⁶ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-VII/2009 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, hlm. 59.

Selain Pola Pertimbangan Hukum 1 dan Pola Pertimbangan Hukum 2, pola pertimbangan hukum yang menarik untuk dicermati lebih lanjut adalah Pola Pertimbangan Hukum 4, Pola Pertimbangan Hukum 5, dan Pola Pertimbangan Hukum 6. Adapun Pola Pertimbangan Hukum 3 merupakan pertimbangan hukum yang bersifat lazim, yaitu Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. Dalam artian, Mahkamah Konstitusi memberikan pertimbangan hukum secara detail dengan menilai dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang diajukan oleh Pemohon.

Hal tersebut berbeda bila diperbandingkan dengan Pola Pertimbangan Hukum 4, dimana Mahkamah Konstitusi mulai menunjukkan pendiriannya terkait dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan merujuk pada putusan-putusan sebelumnya dengan mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. Rujukan dalam Pola Pertimbangan Hukum 4 dapat dilihat pada putusan berikut ini:

Tabel 2.
Rujukan Putusan dalam Pertimbangan Hukum Mengenai Kedudukan Hukum Pembayar Pajak (*Taxpayer*)

Nomor Putusan	Perkara yang Dirujuk	Substansi Rujukan
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XI/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara	<ul style="list-style-type: none">• Mahkamah dalam banyak putusan sebelumnya, telah dinyatakan bahwa warga masyarakat pembayar pajak (<i>taxpayer</i>) dipandang memiliki kepentingan sesuai dengan Pasal 51 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi.• Hal ini sesuai dengan adagium “<i>no taxation without participation</i>” dan sebaliknya “<i>no participation without tax</i>”.
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 001-021-022/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2002 tentang Ketenagalistrikan	<ul style="list-style-type: none">• Sesungguhnya setiap warga negara pembayar pajak mempunyai hak konstitusional untuk mempersoalkan setiap Undang-Undang yang hal ini juga menjadi acuan bagi putusan-putusan Mahkamah selanjutnya yang terkait dengan kedudukan hukum pemohon sebagai pembayar pajak.

Nomor Putusan	Perkara yang Dirujuk	Substansi Rujukan
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 051/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XI/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden	Syarat <i>legal standing</i> seperti disebutkan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XII/2014 terpenuhi.
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 074/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-XVII/2019 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum	Mahkamah dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 10/PUU-XVII/2019 bertanggal 13 Maret 2019 telah menyatakan pendiriannya, yaitu: [...] Sementara itu, berkenaan dengan penjelasan untuk menguatkan kedudukan hukum dengan menggunakan alasan bahwa para Pemohon adalah pembayar pajak tidaklah dapat diterima oleh Mahkamah karena sebagaimana telah menjadi pendirian Mahkamah sejak Tahun 2003, pembayar pajak semata-mata tidaklah serta-merta memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 jika tidak terdapat kaitan yang cukup antara kerugian hak konstitusional yang dianggapkan dengan norma undang-undang yang dimohonkan pengujian (<i>vide</i> Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003, Nomor 27/PUU-V/2009, dan Nomor 76/PUU-XII/2014) [...]
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 tentang pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara	
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-V/2009 perihal Pengujian Formil Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung	
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 76/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah	

Nomor Putusan	Perkara yang Dirujuk	Substansi Rujukan
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-XVII/2019 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 tentang pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara	Sementara itu, berkenaan dengan penjelasan untuk menguatkan kedudukan hukum dengan menggunakan alasan bahwa para Pemohon adalah pembayar pajak tidaklah dapat diterima oleh Mahkamah karena sebagaimana telah menjadi pendirian Mahkamah sejak Tahun 2003, pembayar pajak semata-mata tidaklah serta-merta memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 jika tidak terdapat kaitan yang cukup antara kerugian hak konstitusional yang dianggapkan dengan norma undang-undang yang dimohonkan pengujian (<i>vide</i> Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003, Nomor 27/PUU-V/2009, dan Nomor 76/PUU-XII/2014) [...]
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-V/2009 perihal Pengujian Formil Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung	
	Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 76/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah	

Sumber: Diolah Penulis, 2020.

Berdasarkan Tabel 2 di atas, dapat dilihat bahwa terdapat 4 (empat) putusan yang dalam pertimbangan hukumnya secara eksplisit merujuk pada putusan-putusan terdahulu terkait kedudukan hukum pembayar pajak. Berdasarkan keempat Putusan *a quo* dapat diketahui bahwa setidaknya putusan-putusan kunci yang menunjukkan pendirian Mahkamah Konstitusi terkait dalil kedudukan hukum pembayar pajak, yaitu: (a) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003; (b) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 001-021-022/PUU-I/2003; (c) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XI/2014; (d) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-XVII/2019; (e) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-V/2009; dan (f) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 076/PUU-XII/2014. Keenam putusan kunci inilah yang seharusnya menjadi rujukan bagi Pemohon yang bermaksud mendalilkan kedudukan hukum sebagai pembayar pajak.

Lebih lanjut, kedudukan hukum pembayar pajak ternyata juga dibatasi kembali melalui Pola Pertimbangan Hukum 5, yang hanya memberikan kedudukan hukum pembayar pajak dalam hal Pemohon dapat membuktikan memiliki kepentingan hukum secara langsung dan berkaitan erat dengan pajak dan kerugian konstitusional pembayar pajak. Pertimbangan hukum *a quo* dapat ditemukan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 135/PUU-XIII/2015, yang secara eksplisit menyebutkan:⁵⁷

Menimbang bahwa [...] kedudukan Pemohon IV sebagai perseorangan warga negara dan pembayar pajak, telah dibuktikan dengan identitas diri berupa fotokopi akta-akta notaris terkait lembaga para Pemohon, fotokopi kartu tanda penduduk (KTP), dan fotokopi NPWP, (vide bukti P-4 sampai dengan bukti P-6). Terhadap dalil yang disampaikan oleh [...] Pemohon IV menurut Mahkamah tidak dapat membuktikan memiliki kepentingan hukum secara langsung dengan ketentuan a quo yang dimohonkan pengujian. Bahwa status pembayar pajak (taxpayer) yang didalilkan Pemohon IV memang dapat memberikan kedudukan hukum bagi Pemohon dalam perkara pengujian Undang-Undang di Mahkamah, namun tentu saja untuk perkara pengujian Undang-Undang yang berkaitan erat dengan pajak dan kerugian konstitusional pembayar pajak. [...]

Pertimbangan hukum *a quo* semakin memberikan limitasi bahwa kedudukan hukum pembayar pajak hanya dimungkinkan bagi pengujian UU yang berkaitan erat dengan pajak dan kerugian konstitusional pembayar pajak. Hal ini tentu memiliki semangat yang relatif berbeda dengan awal mula pengenalan doktrin kedudukan hukum pembayar pajak yang sangat luas mendasarkan pada adagium *no taxation without participation*, dan sebaliknya *no participation without tax*.⁵⁸

Dalam perkembangan selanjutnya, Mahkamah Konstitusi semakin tegas memberikan pesan bahwa kedudukan hukum pembayar pajak bukanlah menjadi dalil kedudukan hukum yang utama dalam menentukan pemberian kedudukan hukum kepada Pemohon. Hal ini dapat ditemukan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 081/PUU-XVI/2018 yang memuat Pola Pertimbangan Hukum 6, yang secara tegas menyebutkan:⁵⁹

⁵⁷ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 135/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2015 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pemilihan Gubernur, Bupati, dan Walikota Menjadi Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, h. 67.

⁵⁸ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-II/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, h. 49-50.

⁵⁹ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 081/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, h. 25.

[...] Bahwa Pemohon I (Muhammad Hafidz) dan Pemohon II (Abda Khair Mufti), menerangkan kualifikasinya dalam Permohonan a quo sebagai perseorangan warga negara Indonesia yang bekerja sebagai pekerja di perusahaan swasta dan terdaftar sebagai wajib pajak. [...] menerangkan yang pada pokoknya adalah bahwa sebagai wajib pajak maka pajak yang dipungut dari rakyat, termasuk dari Pemohon I dan Pemohon II, digunakan oleh negara untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan termasuk untuk kemakmuran rakyat. [...] Mahkamah berpendapat bahwa norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dalam Permohonan a quo adalah berkenaan dengan pengisian jabatan publik yang dipilih (elected official) sehingga pada dasarnya, setiap warga negara yang telah memiliki hak pilih, memiliki kepentingan terhadap keberlakuannya. Oleh karena itu, terlepas dari persoalan pendirian Mahkamah selama ini bahwa argumentasi sebagai pembayar pajak tidak serta-merta memberikan kedudukan hukum kepada suatu pihak (baik perseorangan warga negara maupun badan hukum) untuk bertindak sebagai pemohon dalam permohonan pengujian undang-undang, namun dalam konteks Permohonan a quo, sekalipun Pemohon I dan Pemohon II tidak secara tegas mendalilkan kualifikasinya sebagai warga negara yang memiliki hak pilih, secara implisit kualifikasi demikian melekat dalam identitas Pemohon I dan Pemohon II sebagai perseorangan warga negara Indonesia. [...]

Pertimbangan hukum *a quo* menunjukkan bahwa Mahkamah Konstitusi mengelaborasi dalil kedudukan hukum pembayar pajak dengan kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon. Namun demikian, justru Mahkamah Konstitusi tidak menggunakan dalil kedudukan hukum pembayar pajak sebagai dasar untuk memberikan kedudukan hukum. Hal ini menunjukkan seolah terdapat stratifikasi dalil kedudukan hukum yang digunakan oleh Mahkamah Konstitusi, sehingga bila dalil kedudukan hukum yang lebih fundamental menurut Mahkamah Konstitusi telah terpenuhi, walaupun secara implisit, menjadi alasan yang cukup untuk mengabaikan dalil kedudukan hukum pembayar pajak.

Indikasi adanya stratifikasi dalil kedudukan hukum tersebut terlihat dari penekanan mengenai kualifikasi Pemohon Perorangan WNI dalam pertimbangan hukum *a quo* yang menjadi dasar bagi Mahkamah Konstitusi dalam menilai hubungan kausalitas antara dalil kedudukan hukum dengan kerugian konstitusional yang diderita oleh Pemohon. Dengan demikian, dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) harus dimaknai sekedar sebagai dalil suplemen dari dalil utama, yaitu hanya sebagai dalil tambahan dari kualifikasi Pemohon sebagaimana diatur dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK 2003. Bahkan dalil kedudukan hukum

pembayar pajak tidak dapat dimaknai sebagai dalil komplementer atau dalil yang melengkapi atau menyempurnakan, karena berdasarkan pertimbangan hukum *a quo*, keberadaan dalil utama berupa kualifikasi Pemohon sebagaimana diatur dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK 2003 dan hubungan kausalitasnya dengan dalil kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon sudah cukup untuk meyakinkan Mahkamah Konstitusi untuk memberikan kedudukan hukum.

Berdasarkan pencermatan terhadap keenam pola pertimbangan hukum di atas, dapat diperoleh jawaban mengenai *ratio legis* Mahkamah Konstitusi dalam menetapkan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) dalam perkara pengujian UU, yaitu Mahkamah Konstitusi dalam menetapkan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) didasarkan pada penilaian hubungan kausalitas hak Pemohon pembayar pajak yang diberikan oleh UUD NRI Tahun 1945 terhadap dalil kerugian konstitusional yang diajukan oleh Pemohon pembayar pajak.

Hal ini setidaknya dapat dilihat dari 31 (tiga puluh satu) putusan dari total 50 (lima puluh) putusan dengan dalil kedudukan hukum pembayar pajak yang diajukan oleh Pemohon, dipertimbangkan oleh Mahkamah Konstitusi dengan variasi pertimbangan hukum, baik yang dipertimbangkan secara ringkas dan sederhana ataupun yang dipertimbangkan secara detail. Adapun untuk sisa 19 (sembilan belas) putusan, Mahkamah Konstitusi menetapkan kedudukan hukum dengan mengabaikan dalil kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) yang diajukan oleh Pemohon, karena terdapat dalil kedudukan hukum lain yang lebih fundamental dan telah cukup meyakinkan Mahkamah Konstitusi untuk memberikan kedudukan hukum.

Namun demikian, berdasarkan penelusuran dan analisis terhadap dinamika penetapan kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*) oleh Mahkamah Konstitusi dapat disimpulkan bahwa Mahkamah Konstitusi mengalami pergeseran paradigma dalam menilai dalil kedudukan hukum pembayar pajak, yaitu: **Paradigma Pertama**, Mahkamah Konstitusi membuka tafsir seluas-luasnya mengenai doktrin kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*). Paradigma ini dapat dilihat pada Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 001-021-022/PUU-I/2003 sebagai cikal bakal doktrin kedudukan hukum pembayar pajak di Indonesia. Dalam perkara *a quo*, Pemohon tidak mendalilkan penggunaan dalil pembayar pajak untuk mendapatkan kedudukan hukum, namun dalam pertimbangan hukumnya, justru Mahkamah Konstitusi secara eksplisit menyebutkan setiap warga negara pembayar pajak mempunyai hak konstitusional untuk mempersoalkan setiap

undang-undang yang terkait dengan bidang perekonomian yang mempengaruhi kesejahteraannya.⁶⁰ Paradigma ini semakin kokoh dengan adanya putusan-putusan yang meneguhkan doktrin kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*), sesuai dengan Pola Pertimbangan Hukum 1 dan Pola Pertimbangan Hukum 2. Paradigma ini lebih lanjut diimplementasikan dalam putusan-putusan yang bersesuaian dengan Pola Pertimbangan Hukum 3.

Paradigma Kedua, Mahkamah Konstitusi memberikan pendirian dan pembatasan terhadap doktrin kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*). Hal ini dapat dilihat melalui putusan-putusan yang pertimbangan hukum sesuai Pola Pertimbangan Hukum 4 dan Pola Pertimbangan Hukum 5, yaitu merujuk pada putusan-putusan sebelumnya yang memberikan batasan-batasan penggunaan dalil kedudukan hukum pembayar pajak. Bahkan dalam Pola Pertimbangan Hukum 6, Mahkamah Konstitusi juga telah mendudukan keberadaan dalil kedudukan hukum pembayar pajak sebagai dalil yang bersifat suplemen dari dalil utama sebagaimana diatur dalam Pasal 51 UU MK 2003.

Mahkamah Konstitusi berdasarkan pertimbangan hukumnya pada putusan-putusan dengan dalil kedudukan hukum pembayar pajak terlihat mengalami pergeseran dari Paradigma Pertama ke Paradigma Kedua. Hal ini mengubah eksistensi doktrin kedudukan hukum pembayar pajak dalam praktik peradilan di Indonesia, yang semula ditafsirkan secara luas berubah menjadi terbatas dengan ketentuan pembatasan yang telah ditentukan oleh Mahkamah Konstitusi dan hanya didudukan sebagai dalil suplemen untuk mendapatkan kedudukan hukum dalam perkara pengujian UU.

KESIMPULAN

Pertama, doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum dalam pengujian UU di Indonesia merupakan pengembangan dari doktrin *taxpayer* dalam praktik peradilan di Amerika Serikat. Namun demikian, doktrin *taxpayer* ala AS tidak dapat serta diterapkan dalam konteks praktik peradilan di Indonesia, setidaknya dengan memperhatikan beberapa catatan, yaitu: (a) padanan penerapan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum di Indonesia; dan (b) perlunya pengaturan mengenai penggunaan doktrin *taxpayer* sebagai kedudukan hukum.

⁶⁰ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 001-021-022/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2002 tentang Ketenagalistrikan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, h. 327.

Kedua, *ratio legis* penetapan pembayar pajak (*taxpayer*) sebagai kedudukan hukum dalam pengujian Undang-Undang oleh Mahkamah Konstitusi dapat ditelusuri melalui pertimbangan hukum dalam putusan-putusan dengan Pemohon yang mendalilkan diri sebagai pembayar pajak sejak tahun 2003-2019, sebanyak 50 (lima puluh) putusan. Dalam perkembangannya, Mahkamah Konstitusi berdasarkan pertimbangan hukumnya pada putusan-putusan dengan dalil kedudukan hukum pembayar pajak terlihat mengalami pergeseran dari Paradigma Pertama, yaitu Mahkamah Konstitusi membuka tafsir seluas-luasnya mengenai doktrin kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*), bergeser menjadi Paradigma Kedua, yaitu Mahkamah Konstitusi memberikan pendirian dan pembatasan terhadap doktrin kedudukan hukum pembayar pajak (*taxpayer*). Hal ini mengubah eksistensi doktrin kedudukan hukum pembayar pajak dalam praktik peradilan di Indonesia, yang semula ditafsirkan secara luas berubah menjadi terbatas dengan ketentuan pembatasan yang telah ditentukan oleh Mahkamah Konstitusi dan hanya didudukkan sebagai dalil suplemen untuk mendapatkan kedudukan hukum dalam perkara pengujian UU.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Amiruddin dan Zainal Asikin, 2004, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- Barak, Aharon, 2006, *The Judge in a Democracy*, New Jersey: Princeton University Press.
- Congressional Research Service Library of Congress, 2017, *Constitution of the United States of America: Analysis, and Interpretation – Centennial Edition – Interim (August 26, 2017)*, Washington: U.S. Government Publishing Office.
- Kelly, Alfred H., dan Winfred A. Harbison, 1948, *The American Constitution: Its Origins and Development*, New York: W.W. Norton & Company, Inc.
- McWhinney, Edward, 1956, *Judicial Review in the English-Speaking World*, University of Toronto Press, Toronto.
- Rose-Ackerman, Susan, 1992, *Rethinking the Progressive Agenda: The Reform of the American Regulatory State*, New York: The Free Press.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, 2007, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Umum*, Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Antologi

Asshiddiqie, Jimly, "Struktur Hukum dan Hukum Struktural Indonesia", dalam Komisi Yudisial, 2012, *Dialektika Pembaruan Sistem Hukum Indonesia*, Jakarta: Sekretariat Jenderal Komisi Yudisial Republik Indonesia.

Jurnal

Albright, R. Mayne, "Municipal Corporations – Taxpayer' Remedies - Liability of Officers", *North Carolina Law Review*, Vol. 13, No. 2, Januari 1935.

Bisariyadi, "Membedah Doktrin Kerugian Konstitusional", *Jurnal Konstitusi*, Vol. 14, No. 1, Maret 2017.

Davis, Kenneth Culp, "Standing to Challenge Governmental Action", *Minnesota Law Review*, Vol. 39, No. 4, Maret 1955.

Editor of Columbia Law Review, "Remedies of the Taxpayer against Illegal Grants of Municipal Franchises", *Columbia Law Review*, Vol. 33, No. 6, Juni 1933.

Editor of Virginia Law Review, "Taxpayer's Standing in Court to Question Expenditures of State Funds", *Virginia Law Review*, Vol. 34, No. 3, April 1948.

Editor of Yale Law Review, "Taxpayer' Suits: A Survey and Summary", *Yale Law Journal*, Vol. 69, No. 5, 1960.

Kahn-Freund, O., "On Uses and Misuses of Comparative Law", *The Modern Law Review*, Vol. 37, No. 1, January 1974.

Legrand, Pierre, "The Impossibility of Legal Transplants", *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, No. 4, 1997.

MacLauchlan, H. Wade, "Judicial Review of Administrative Interpretations of Law: How Much Formalism Can We Reasonably Bear?", *The University of Toronto Law Journal*, Vol. 36, No. 4, 1986.

McAllister, Breck P., "Public Purpose in Taxation", *California Law Review*, Vol. 18, No. 2, Januari 1930.

Perry, Clifton, "Taxpayer Standing and the Establishment Clause, James Madison's Little Known Legacy", *Journal of Church and State*, Vol. 50, No. 3, 2008.

Rose-Ackerman, Susan, "Judicial Review of Legislation", *The Newsletter of PEGS*, Vol. 3, No. 1, 1993.

Smith, Munroe, "State Statute and Common Law", *Political Science Quarterly*, Vol. 3, No. 1, Maret 1888.

Watson, Alan, "Comparative Law and Legal Change", *The Cambridge Law Journal*, Vol. 37, No. 2, November 1978.

Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 292, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5601).

Putusan Pengadilan

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 001-021-022/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2002 tentang Ketenagalistrikan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-I/2003 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2002 tentang Surat Utang Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 027/PUU-VII/2009 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 128/PUU-VII/2009 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 005/PUU-IX/2011 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 005/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 008/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2011 tentang Penyelenggaraan Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 011/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 075/PUU-X/2012 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 014/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 041/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1980 tentang Hak Keuangan/Administratif Pimpinan dan Anggota Lembaga Tertinggi/Tinggi Negara Serta Bekas Pimpinan Lembaga Tertinggi/Tinggi Negara dan Bekas Anggota Lembaga Tinggi Negara terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 064/PUU-XI/2013 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 003/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2013 tentang Organisasi Kemasyarakatan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XI/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 025/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 050/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 051/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 069/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilu Presiden dan Wakil Presiden terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 072/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas UU Nomor 30 Tahun 2014 tentang Jabatan Notaris terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 076/PUU-XII/2014 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2002 tentang Pertahanan Negara dan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2004 tentang Tentara Nasional Indonesia terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 038/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2015 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pemilihan Gubernur, Bupati, dan Walikota Menjadi Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 135/PUU-XIII/2015 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2015 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pemilihan Gubernur, Bupati, dan Walikota Menjadi Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 061/PUU-XIV/2016 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 063/PUU-XV/2017 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 015/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2004 tentang Jalan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 029/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 042/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 058/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 074/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 081/PUU-XVI/2018 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-XVII/2019 perihal Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Dokumen Lain

Marbury v. Madison, 5 U.S. 137 (1803).

Crampton v. Zabriskie, 101 U.S. 601 (1879).

Commonwealth of Massachusetts v. Mellon, Secretary of the Treasury, et al., in equity Frothingham v. Mellon, Secretary of the Treasury, et al., 262 U.S. 447 (1923).