

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Indonesia saat ini sedang mendapatkan berkah masa bonus demografi dengan komposisi penduduk berusia produktif lebih banyak dari pada dari usia tidak produktif yakni lebih dari 68 % jumlah penduduk sebesar 266,9 juta jiwa. Adapun golongan penduduk berusia 0 sampai dengan 14 tahun (usia belum dewasa) berjumlah 66, 17 juta (24,8% dari populasi). Lalu golongan yang berusia di atas 14 tahun sampai dengan 65 tahun (usia produktif) sebanyak 183, 36 juta jiwa (68,7 %) dan golongan usia di atas 65 tahun (usia sudah tak produktif) dengan total 17,38 juta jiwa atau sebesar 6,51% dari total populasi. Momentum ini harus dicermati karena bisa berbalik menjadi bumerang berupa beban negara bila sumber daya manusia ini tidak dibekali dengan kecakapan dan keahlian yang memadai di dunia globalisasi yang penuh persaingan ini. Bila penanganannya tepat maka ini menjadi potensi luar biasa dalam menyumbang penerimaan negara berupa pajak.

Tidak dapat dipungkiri sumber penerimaan negara berupa pajak mendominasi paling besar yaitu 70 %, baik pajak Pusat maupun Pajak Daerah.¹ Jelas pajak merupakan sumber utama penerimaan negara Indonesia. Tidak tanggung-tanggung, di tahun 2019 target penerimaan pajak ditetapkan sebesar 1.784,4 triliun rupiah, tapi itupun tidak tercapai. Angka itu sebenarnya sudah dianggarkan untuk

¹ Siti Resmi, *Perpajakan, Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta, 2005, hlm. 2

membayai prioritas program sasaran pembangunan nasional dan belanja negara lainnya. Disinilah optimalisasi penerimaan pajak menjadi mandatori. Menurut Yusuf (2013), supaya bisa terwujud, pemerintah perlu mendapat penghasilan dari daerah pabean Indonesia berupa pajak.² Hal yang perlu diketahui juga bahwa Wajib Pajak Indonesia sebagai pelaku ekonomi sebagian besar adalah UMKM yang memberi kontribusi kurang lebih 60 % dari Produk Domestik Bruto (PDB), sedang sisanya pengusaha besar.

Target penerimaan pajak dari tahun ke tahun tersebut bukan hal yang mudah, karena angka kepatuhan wajib pajak yang makin naik namun belum mencapai hal yang ditargetkan. Memang manusia adalah makhluk '*homo economicus*' artinya kalau bisa tidak membayar, mengapa harus bayar, kalau bisa membayar lebih sedikit, mengapa harus membayar lebih besar. Pajak masih dianggap sebagai beban yang sedapat mungkin dihindari. Banyak Wajib Pajak berusaha menghindari dari pengenaan pajak, dengan cara ilegal, yaitu, cara melanggar peraturan perpajakan maupun cara legal, yaitu, dengan cara melakukan perencanaan pajak antara lain dengan memanfaatkan fasilitas baik yang tersurat atau tersirat. Gambaran umum kondisi perpajakan di Indonesia dapat diukur dengan menggunakan rasio pajak yang merupakan perbandingan penerimaan pajak terhadap produk domestik bruto. Kinerja perpajakan cenderung rendah dilihat dari perbandingan pajak terhadap Produk Domestik Bruto Indonesia yaitu 11,5 % pada tahun 2018, signifikan berada di bawah rata-rata

² Yusuf, Maulana, *Manfaat Pajak Bagi Bangsa Indonesia. Makalah Perpajakan*, Sekolah Tinggi Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Bina Putra Banjar, 2013

negara dunia (14,8%), maupun negara berpenghasilan menengah ke bawah lainnya (12,5%).³ Bersamaan dengan perencanaan penerimaan sumber dana pajak dari tahun ke tahun yang pasti naik, diimbangi dengan naiknya total pengeluaran negara dan keperluan pembangunan nasional. Adanya pengaruh lain dari luar Indonesia contoh perubahan teknologi yang cepat, tuntutan globalisasi, digitalisasi ekonomi yang makin meluas dan cepat, membuat setiap perusahaan perlu memperbesar kemampuan kapasitas.

Pemungutan pajak / penerimaan negara dan kepatuhan pajak agar dapat diatur dan difasilitasi dengan baik, maka diperlukan instrumen lintas bidang yang menopang dan bersinergi satu sama lain, baik di bidang politik, ekonomi, sosial, budaya, hukum, pertahanan, maupun keamanan. Pemajakan mesti seimbang dan proposional menurut hukumnya (syarat keadilan).⁴ Berbagai hukum dan peraturan-peraturan pelaksanaan pun juga harus bersinergi dan tidak saling bertentangan. Begitu juga dengan hukum perpajakan di Indonesia mulai UUD 1945 sebagai sumber dari segala sumber hukum, UU Perpajakan, dan peraturan pelaksanaan sebagai terjemahan praktis dan teknis harus runtut dan jelas. Hukum dan peraturan dalam perpajakan harusnya menyiratkan keseimbangan antara sisi kepastian, keadilan, dan kemanfaatannya. Hal – hal ini sangat penting dikemukakan karena diharapkan hukum memberi pengayoman secara utuh ideal sehingga benar-benar memberi rel dan arah yang pasti dalam penerimaan negara berupa pajak disertai kepatuhan yang sukarela.

³ Darussalam et al., *Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak*, PT. Dimensi Internasional Tax, 2019, Jakarta, hlm. 2

⁴ Mardiasmo, *Perpajakan edisi revisi 2008*, ANDI, Yogyakarta, 2008, hlm. 2

Hukum perpajakan merupakan fondasi utama untuk menerapkan aturan hak maupun kewajiban setiap wajib pajak . Di mana dalam implementasinya sering terjadi permasalahan baik dari segi pemanfaatan dan target peraturan tersebut. Seperti diketahui bahwa adanya hukum karena adanya masalah hukum itu sendiri, dengan adanya ketimpangan hukum itu sendiri dan diterbitkan peraturan-peraturan yang sifatnya respon terhadap masalah sosial, ekonomi dan hukum yang terjadi, semakin menunjukkan urgensi reformasi hukum perpajakan yang berkeadilan dan sesuai kemanfaatannya. Pada akhirnya hukum harus bisa menyelesaikan masalahnya sendiri.

Kekuasaan tanpa dimbangi keadilan adalah kelemahan dan tidak berguna. Sedang pajak merupakan capaian diterapkan sepihak oleh dan terutang kepada negara / pemerintah (menurut aturan hukumnya), tanpa adanya balasan, dan hanya dipergunakan untuk pembiayaan-pembiayaan umum.⁵ Pemerintah sebagai pemegang kekuasaan dalam menentukan arah reformasi hukum perpajakan harus memperhatikan hal ini. Karena reformasi hukum perpajakan itu bisa mendasar dan berkelanjutan dari masa ke masa (berjangka dan bertahap) dan menjawab permasalahan yang ada. Hal ditekankan karena masih ada beberapa peraturan yang tidak mencerminkan tujuan hukum itu sendiri, ada ketimpangan, dalam hal ketidak-pastian, ketidak-adilan sehingga berimbas kepada tingkat kepuasan kemanfaatan. Pada akhirnya berpengaruh pada tingkat kerelaan Wajib Pajak untuk ikut berperan dalam membangun negara ini, dengan cara membayar pajak. Wajib

⁵ Siti Resmi, *loc. cit.*

Pajak memerlukan kepastian, keadilan, dan kemanfaatannya bahkan juga kemudahan dalam melaksanakan perpajakan yaitu menghitung, membayar serta melaporkan.

Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.⁶ Setiap wajib pajak berhak atas perlakuan pajak yang berkeadilan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya terlepas usaha maupun pekerjaan wajib pajak tersebut. Hal yang tidak dapat dipungkiri ada peraturan perpajak yang membingungkan sehingga terkesan menunjukkan ketidak-adilan . Wajib pajak (WP) dapat melaksanakan kewajiban dengan pasti kalau kejelasan atas hak-hak dan atas peraturan perpajakan tidak *ambigo* (membingungkan).

Beberapa contoh yang mungkin bisa dikemukakan di sini adalah sebagai berikut :

- a. Perlakuan penerapan pasal dan tarif final perpajakan untuk WP Orang Pribadi (WP OP) untuk pedagang dan industri berbeda dengan pekerja bebas maupun pegawai, khusus yang beromzet tidak melebihi 4,8 milyar.

Wajib Pajak para pedagang dan Industri dikenakan tarif Peraturan Pemerintah (PP) yang merupakan pengecualian atau *Leg Specialis* terhadap pasal 17 ayat (1 huruf a) Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) no. 36 tahun 2008.

Tarif mengacu pada PP 23 tahun 2018 sebesar 0,5 % dari Omzet bersifat final , PP no. 23 ini merupakan perubahan dari PP sebelumnya yaitu PP no. 46 tahun 2013 dengan tarif 1 % dari omzet bersifat final.

⁶ Siti Resmi, *loc. cit.*

Perubahan tarif final PP23/2018 sebesar 0,5% , dari tarif sebelumnya (PP 46/2013) sebesar 1% , terkesan memanjakan dan menyiratkan ketidak-adilan baik ditinjau dari segi tarif, dasar perhitungan , sifat maupun resikonya itu sendiri, daripada dengan menggunakan tarif non final UU PPh pasal 17 ayat 1 (a) yang dikenakan kepada pekerja bebas dan pegawai . Dalam pasal 17 ayat 1 (huruf a) , ada lapisan penghasilan kena pajak dengan tarif yang meningkat (progresif) di setiap lapisan tersebut yaitu sebagai berikut 0 s.d. 50 juta tarifnya 5 % , 50 juta ke atas s.d. 250 juta tarifnya 15 % , di atas 250 juta s.d. 500 juta tarifnya 25 % sedang diatas 500 juta dikenakan tarif 30 % , tarif ini tidak bersifat final. Memang PP 23 tahun 2018 semangatnya memberi kemudahan, kesempatan , kesederhanaan bagi para pedagang dan industri., tapi seharusnya itu dengan semangat yang sama dan berkeadilan diberikan juga kepada pekerja bebas dan pegawai. Terlepas dari kontribusi yang diberikan wajib pajak relatif kurang signifikan dibanding wajib pajak besar, ini seharusnya tidak menyebabkan perbedaan perlakuan oleh otoritas pajak.⁷

- b. Perlakukan penerapan bagi tarif PP 23 tahun 2018 bagi Wajib Pajak Badan atas Pedagang dan Industri berbeda dengan Wajib Badan CV maupun Firma yang dibentuk oleh beberapa WP OP yang memiliki keahlian khusus menyerahkan jasa sejenis dengan jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas dimana tarifnya bila omzet sampai dengan 4,8 milyar

⁷ Darussalam et al., *op. cit.*, hlm. 83

mendapat fasilitas pengurangan tarif $50\% \times \text{tarif normal } 25\% = 12,5\%$ dari laba bersih.

- c. Dalam situasi normal saja (sebelum ada COVID 19) sudah ada ketimpangan, apalagi dengan kondisi sekarang ada COVID 19, dimana ada insentif perpajakan yang lebih banyak memberi keringanan bagi yang dikenakan PPh Final PP 23 dengan diterbitkan PMK Nomor 44/PMK.03/2020 yang merupakan perluasan PMK Nomor 23/PMK.03/2020. Pada tanggal 16 masa Juli di tahun 2020 PMK Nomor 44 tahun 2020 dicabut dan diganti dengan PMK 86/PMK.03/2020 menyebutkan bahwa bagi wajib pajak yang melakukan kegiatan usaha ditahun 2019 masih beromzet tidak melebihi Rp. 4,8 milyar maka di tahun 2020 bisa menikmati fasilitas insentif pajak dari masa April sampai dengan Desember 2020.

Selang tidak sampai 1 bulan tepatnya tanggal 14-08-2020 PMK Nomor 86/PMK.03/2020 direvisi dalam PMK Nomor 110/PMK.03/2020 dimana cakupannya diperluas. PMK 110/PMK.03/2020 tetap menyebutkan bahwa bagi wajib pajak yang melakukan kegiatan usaha ditahun 2019 masih beromzet maksimal 4,8 milyar maka ditahun ini bisa menikmati fasilitas insentif mulai masa April 2020 sampai dengan Desember 2020.

Bagi wajib pajak yang sudah menggunakan tarif umum pasal 17 UU PPh diberi fasilitas yaitu angsuran Pph 25 dikurangi senilai 50% sejak Juli 2020, yang sebelumnya hanya dikurangi 30% , sedang jangka waktu

insentif dari masa April 2020 sampai dengan Desember 2020, itupun tidak semua yang akan menerima fasilitas tersebut, ada kriteria tertentu yang harus terpenuhi menurut PMK Nomor 110/PMK.03/2020.

- d. Peraturan idealnya secara teori mencakup ada keseimbangan antara legalitas, keadilan, dan kemanfaatan. Kalau ini prinsip ini tidak tertampung maka timbul ketimpangan, memang tidak mudah tapi bukan berarti tidak bisa. Efektifkah dan adilkah hukum ini, untuk itu perlu tahu sejarah dan cita-cita serta semangat peraturan Pph Final.
- e. Dalam Undang-undang dan peraturan sering dalam penjelasan diberi kata-kata cukup jelas padahal belum jelas inipun menjadi hal *ambigo* (tidak paham) dalam interpretasinya.
- f. PPh Final sebenarnya merupakan penyederhanaan perpajakan (*simplicity*) tapi penetapan tarif yang terlalu rendah memberikan keuntungan tersendiri bagi wajib pajak yang punya margin tinggi bila dihitung dengan tarif umum sesuai pasal 17 UU PPh, atau menjadi degresif.
- g. PPh Final berdasarkan PP 46 tahun 2013 justru berkebalikan ditingkatkan minimal margin tertentu menguntungkan wajib pajak yang dikenakan tarif final PP 46 tahun 2013 karena dengan margin 20% wajib pajak pribadi hanya bayar 1% dari omzet, begitu juga bagi wajib pajak badan dengan margin 8% membayar pajak 1% dari omzet.
- h. Apalagi dengan perubahan PP 46 tahun 2013 menjadi PP 23 tahun 2018 tarif semula 1% turun jadi 0,5%, maka wajib pajak pribadi dengan margin

yang sama 20 % hanya bayar 0,5% dari omzet jadi dengan kata lain dikenakan tarif progresif terendah PPh pasal 17 sebesar $5\% \times 50\% = 2,5\%$ dari margin bersih , sehingga pajak akhirnya $20\% \times 2,5\% = 0,5\%$.

Sedang wajib pajak badan yang dengan margin yang sama sebesar 8 % hanya kena tarif pph final 0,5%, itu saja kalau dihitung dengan pasal 17 UU KUP sebesar $25\% \times 50\% \times 50\% = 6,25\%$ dari margin bersih, sehingga pajak akhirnya $8\% \times 6,25\% = 0,5\%$.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang di atas, identifikasi, dalam penelitian ini ditentukan 2 (dua) rumusan masalah, sebagai berikut :

1. Politik hukum reformasi perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak.
2. Penerapan prinsip keadilan dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19.

1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan permasalahan yang telah ditentukan tersebut di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk :

1. Menganalisa pengaruh politik hukum reformasi perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak.

2. Menganalisa penerapan prinsip keadilan dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19.

1.3.2. Manfaat Penelitian

1.3.2.1. Manfaat Teoritis

Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu hukum, khususnya hukum perpajakan, sehingga dapat memperkaya khazanah keilmuan hukum perpajakan berkaitan dengan akibat politik hukum reformasi perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak, dan tentang penerapan prinsip proporsionalitas dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19.

1.3.2.2. Manfaat Praktis

Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan akan dapat :

1. Memberikan sumbangan pemikiran kepada perkembangan hukum di bidang perpajakan, disamping sebagai bahan hukum bagi penelitian berikutnya di bidang yang sama, khususnya mengenai pengaruh politik hukum reformasi perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak dan tentang penerapan prinsip keadilan dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19.
2. Bermanfaat sebagai bahan masukan bagi perkembangan hukum di bidang perpajakan, khususnya mengenai pengaruh politik hukum reformasi

perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak dan tentang penerapan prinsip keadilan dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19.

1.4. Originalitas Penelitian

Originalitas memberikan memberikan gambaran persamaan dan perbedaan bidang yang diteliti dalam penelitian sebelumnya. Tujuannya supaya terhindar dari pengulangan kajian yang sama. Melalui originalitas penelitian dapat diketahui hal-hal apa yang membedakan dan yang yang sama antara peneliti-peneliti sebelumnya. Dalam hal ini akan lebih mudah dipahami jika disajikan dalam bentuk tabel jika dibandingkan dengan penyajian berupa uraian. Peneliti memilih untuk menyajikan dalam bentuk tabel seperti dibawah ini :

No.	Nama Peneliti, Tahun dan Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Originalitas Penelitian
1.	Deden Sumantry, 2011 Reformasi Pajak untuk Perlindungan Hukum diantara Wajib Pajak dengan Fiskus Sebagai Pelaksanaan Terhadap UU Perpajakan	UU No.16 / 2009 (perubahan keempat).	Perlindungan Hukum	Penelitian tentang Reformasi Pajak memberi Perlindungan hukum wajib pajak
2.	Hillary S.P Ratuella, Jullie J. Sondakh , Anneke Wangkar, 2018, Analisis Penerapan Pajak Penghasilan Final Pasal 4 Ayat 2 Atas Jasa Konstruksi Pada PT. Realita Timur Perkasa	PPh Final 4 ayat 2	PPh Final 4 ayat 2 Jasa Konstruksi	Penelitian tentang pph final Jasa Konstruksi

3.	Reinhard Silaban, 2010, Pengaruh Reformasi Perpajak Tahun 1983, 1994, 2000 Terhadap Penerimaan Pajak	Reformasi Pajak	Pengaruh Reformasi Pajak dan analisa variable PDB	Pengaruh Reformasi Pajak tahun 1983, 1994 dan 2000 dan varaibel PDB
4.	Fitriah, 2011, Analisa Reformasi Administrasi Perpajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Jakarta Tanah Abang Satu	Kepatuhan Wajib Pajak	Reformasi Administrasi Pajak yang diproksi	Struktur, prosedur, strategi, dan budaya organisasi

1.5. Tinjauan Pustaka

1.5.1. Teori Keadilan

Pandangan dalam memahami pengertian keadilan, yaitu pendapat awam tentang keadilan itu ialah keseimbangan yang serasi dalam melaksanakan hak serta kewajiban. Pendapat selanjutnya, dari pakar hukum seperti Purnadi Purbacaraka yang menyampaikan keadilan merupakan keseimbangan yang serasi antara kepastian hukum dan kesebandingan hukum.⁸

Pemikiran dasar hukum adalah keadilan, tanpa keadilan hukum tidak layak disebut hukum. Kenyataan penerapan hukum pada masyarakat bisa tidak sama dengan tujuannya, kian membuat hukum jauh dari hakekatnya. Tarik menarik untuk melaksanakan keadilan, kepastian dan kemanfaatan hukum jadi masalah mendasar pada saat melakukan penegakan hukum. Saat mengemban hukum maka

⁸ Purnadi Purbacaraka dalam A. Ridwan Halim, *Pengantar Ilmu Hukum Dalam Tanya Jawab*, Jakarta: Ghalia Indonesia, 2015, hlm.176

satu atau dua unsur hukum bisa jadi korban, misal dipilih kepastian hukum maka dua unsur hukum yaitu keadilan dan kemanfaatan jadi dikesampingkan.⁹

Keadilan sebagai mahkota hukum, perlu dipahami melalui teori keadilan menurut hukum, diantaranya yang dikemukakan oleh Aristoteles, John Rawls, dan Hans Kelsen.

a. Teori Keadilan Aristoteles

Aristoteles menulis tentang keadilan dalam bukunya *nicomachean ethics*, keadilan merupakan unsur utama dari filsafatnya, karena hukum hanya dapat diterapkan berhubungan keadilan.¹⁰

Intinya, keadilan berbicara hak persamaan namun bukan persamarataan. Hak persamaannya yang terkait pada hak proposional. Setiap orang mempunyai hak secara proposional sesuai dengan kapabilitas serta kebaikan yang sudah dilaksanakan.

Keadilan menurut pandangan Aristoteles dibagi kedalam dua macam keadilan, yaitu keadilan *distributive* atau distributif dan keadilan *commutative* atau komutatif. Keadilan distributif ialah keadilan yang secara proposional diterapkan dalam lapangan hukum publik dan sesuai prestasinya (kebaikannya). Pendistribusian yang sesuai keadilan adalah distribusi yang sesuai dengan nilai

⁹ Anthon F. Susanto, *Ilmu Hukum Non Sistemik: Fondasi Filsafat Pengembangan Ilmu Hukum Indonesia*, Genta Publishing, Yogyakarta, 2010, hlm. 138

¹⁰ L. J. Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, cetakan kedua puluh enam Pradnya Paramita, Jakarta, 1996, hlm. 11-12

prestasinya bagi masyarakat.¹¹ Keadilan komutatif adalah keadilan yang mempersamakan antara prestasi dan kontraprestasi, yang memberikan sama banyaknya kepada setiap orang tanpa membeda-bedakan prestasinya dalam hal ini berkaitan dengan peranan tukar menukar barang dan jasa.¹²

b. Teori Keadilan John Rawls

Menurut Rawls, keadilan merupakan kebajikan utama dari munculnya pranata-pranata sosial. Namun kebajikan ini harus memperhatikan rasa keadilan, terutama bagi kelompok lemah yang mencari keadilan.¹³

Rawls mengembangkan ide tentang asas-asas keadilan yang disebut *original position* (posisi asal) dan *veil of ignorance* (kabut ketidaktahuan).¹⁴

Individu-individu yang rasional pada saat terjadi perikatan, sebenarnya masuk dalam suatu *original position*, maksudnya punya kedudukan yang sama (*equal*) sebagai pribadi yang bermoral yang bisa menerima konsep baik dan keadilan. Konsepsi **posisi asal** ini bergabung dengan konsepsi **kabut ketidaktahuan**, di mana pribadi dalam *the original position* ini tidak mempunyai informasi tentang generasi dan kondisi keadaannya.

Sementara itu konsep “selubung/kabut ketidaktahuan” diartikan suatu situasi dengan anggapan setiap pribadi tidak menyadari realitas kedudukannya

¹¹ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls*, dalam Jurnal Konstitusi, Volume 6 Nomor 1, 2009, hlm. 135

¹² Carl Joachim Friedrich, *Filsafat Hukum Perspektif Historis*, Nuansa dan Nusamedia, Bandung, 2004, hlm. 25

¹³ Pan Mohamad Faiz, *op.cit.*, hlm. 140

¹⁴ Pan Mohamad Faiz, *loc. cit.*

dalam masyarakat, kedudukan kelas sosial atau status sosialnya, tidak mengetahui nasib, kemampuan, kecerdasan dan lainnya. Termasuk juga dalam hal ini keadaan politik, ekonomi, tingkat peradaban dan budaya yang akan dituju, melalui konsep itu Rawls menuntut masyarakat pada prinsip persamaan yang adil dengan teorinya disebut sebagai “*Justice as fairness*”.¹⁵

Rawls mengemukakan penerapan keadilan harusnya berfokus pada dua asas keadilan, yang pertama, persamaan hak dan kesempatan terhadap kebebasan dimiliki setiap individu. Kedua, dapat menata lagi disparitas sosial ekonomi yang ada supaya membuahkan hasil yang menguntungkan secara timbal balik.¹⁶

c. Teori Keadilan Hans Kelsen

Hans Kelsen berpendapat bahwa keadilan merupakan ketertiban sosial tertentu yang mengayomi upaya dalam menggali kebenaran dapat bertumbuh pesat, baik mengenai keadilan kemerdekaan, perdamaian, demokrasi, maupun toleransi.¹⁷

Hans Kelsen menyampaikan bahwa hukum seumpama tatanan sosial bisa dikatakan adil asalkan bisa memberi aturan terhadap perbuatan manusia secara utuh dan memadai sampai mendapatkan kebahagiaan dalam tatanan tersebut.¹⁸

¹⁵ John Rawls, “*A Theory of Justice*, (Terjemahan Uzair Fauzan dan Heru Prasetyo), Pustaka Pelajar. Yogyakarta, 2006, hlm.. 90

¹⁶ Hans Kelsen, . “*General Theory of Law and State*”, (Terjemahan Rasisul Muttaqien), Nusa Media, Bandung, 2011, hlm. 7

¹⁷ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Cet. Kedelapan, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2014, hlm. 174

¹⁸ Hans Kelsen, *op. cit.*, hlm. 9

1.5.2. Konsep Politik Hukum

Hubungan politik dengan hukum terangkum dalam tiga keadaan, yaitu pertama hukum berpengaruh pada politik, yang mengarahkan dan pengontrol seluruh aktivitas politik. Kedua, politik menentukan hukum. Ketiga, hukum maupun politik saling mempengaruhi. Penggunaan politik saja tidak diimbangi hukum memunculkan otoriter, kalau hukum saja dan mengabaikan politik maka lemah penerapannya.

Politik hukum merupakan strategi utama yang mengarahkan dalam pembuatan aturan hukum, begitu juga dalam perumusan dan pembentukan hukum nasional dalam rangka mewujudkan cita-cita negara secara utuh.

Definisi Politik Hukum

Mahfud menyampaikan politik hukum merupakan haluan atau *platform* formal mengenai hukum yang hendak diterapkan berkaitan dengan pembentukan hukum yang baru atau dalam rangka mengganti hukum yang lama, untuk perwujudan sasaran negara yang mau dicapai.¹⁹ Ada pilihan untuk memberlakukan maupun mencabut hukum (peraturan), penentuan pilihan tersebut berguna mewujudkan cita-cita negara yang tertulis di pembukaan UUD tahun 1945.²⁰

1. Definisi Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan

¹⁹ Mahfud, *Politik Hukum*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2010, hlm.1

²⁰ *Ibid*, hlm. 2

Peraturan perundang-undang berisi tata cara hukum yang berlaku universal, pembuatan dan pengesahannya dilakukan oleh pejabat atau kelembagaan negara dengan mekanisme peraturan yang berlaku.²¹

2. Cakupan Politik Hukum

Jangkauan politik hukum mencakup segi kelembagaan negara yang membuat politik hukum terbentuk, posisi politik hukum dan aspek eksternal maupun aspek internal yang memberi arah dalam pewujudan politik hukum dalam wilayah tertentu (negara).²²

Penjelasan di atas disampaikan Syaukani baru tahapan terbentuknya politik hukum, sedang penerapan produk hukum menjadi akibat politis dari politik hukumnya.²³ Kebijakan dalam bidang hukum perlu dirumuskan dalam rangka mencapai tujuan neagara. Peran politik hukum penting dan tidak lepas dari pengaruh hal-hal terjadi di dalam negeri maupun luar negeri.

Hukum sebagai produk politik, dapat dipandang sebagai *dependent variable* (variabel terpengaruh), dan politik diposisikan sebagai *independent variable* (variabel berpengaruh). Hal ini dapat dilihat dalam wujud peraturan yang teoritis (imperaktif/keharusan-keharusan dan bersifat *das sollen*) merupakan perwujudan kepentingan, kekuatan dan persaingan politik yang tarik

²¹ UU No.12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan

²² Imam Syaukani dkk, *Dasar-Dasar Politik Hukum*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, hlm.51

²³ *Ibid*, hlm.52

menarik,²⁴ contohnya pembuatan undang-undang, ada kepentingan politis antara parlemen dengan pemerintahan. Undang-Undang yang lahir merupakan produk dari kontestasi politik (produk politik). Secara realitas / *das sein* politik memungkinkan pula berpengaruh mulai dari pembuatan peraturan, pelaksanaan, dan penegakannya.²⁵

1.5.3. Teori dan Konsep Hukum Pajak

1.5.3.1. Pengertian Pajak

Perumusan pajak terdapat dalam pasal 1 (1) UU No.16 tahun 2009 (UU KUP), yang inti sarinya pajak merupakan peran WP OP maupun WP Badan yang terutang pada negara, dapat dipaksakan, kontraprestasi, dan dimanfaatkan negara bagi kesejahteraan masyarakat secara maksimal .

Menurut S.R. Soemarso, pajak untuk pengeluaran serta pembangunan negara sehingga pemerataan kesejahteraan dan keadilan masyarakat tercapai dan terpenuhi.²⁶

Menurut Rochmat Soemitro, pajak merupakan kontribusi atau retribusi rakyat, bisa dipaksakan, tanpa balasan bersifat langsung, dan dimanfaatkan untuk pengeluaran umum.²⁷

²⁴ Mahfud, *op. cit.*, hlm.4

²⁵ *Ibid*, hlm. 9

²⁶ S.R, Soemarso, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Salemba Empat, Jakarta, 2007, hlm. 3

²⁷ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Rafika Aditama, Bandung, 2011, hlm. 1

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa karakteristik dari pajak adalah sebagai berikut:²⁸

- a. Pajak yang terpungut harus sesuai dengan peraturan yang berlakuan.
- b. Manfaatnya tidak langsung dinikmati oleh wajib pajak yang bayar.
- c. Tugas pemungutan dapat dikerjakan pemerintah pusat atau daerah.
- d. Tujuannya untuk pembiayaan dan pembangunan nasional..

1.5.3.2. Fungsi Pajak

Fungsi utama dari pajak pada umumnya ada dua, yaitu fungsi *budgeter* (anggaran) dan fungsi *regulerend* (mengatur).²⁹ Fungsi Penerimaan (budgeter), karena pajak basis pemasukan dimana pemerintah terima dana dari wajib pajak.

Fungsi Mengatur (regulator) karena kebijakan sosial ekonomi dari pemerintah dapat diatur melalui pajak.³⁰

1.5.3.3. Jenis-Jenis Pajak

Secara umum, pajak yang berlaku di Indonesia dapat dibedakan menjadi Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pajak-pajak pusat yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak meliputi:

1. Pajak Penghasilan (PPh)

²⁸ Siti Resmi, *loc. cit.*

²⁹ R Santoso Brotodiharjo, *op. cit.*, hlm. 212

³⁰ Siti Resmi, *loc. cit.*

Menurut Waluyo, PPh dikenakan atas penghasilan yang diperolehnya dalam tahun pajak.³¹

2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN), yang merupakan pajak konsumtif terhadap barang atau jasa dalam daerah pabean.
3. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), untuk barang mewah dikenakan juga PPnBM.
4. Bea Materai
5. Pajak Bumi dan Bangunan disingkat PBB, pajak yang pembebanan dikarenakan kepemilikan atau pemanfaatan tanah dan atau bangunan..

1.5.3.4. Kedudukan Hukum Pajak

Sistem hukum yang berlaku di Indonesia sekarang adalah *Civil Law System* atau sistem Eropa Kontinental. Dalam sistem ini hukum dibagi menjadi dua, yaitu Hukum Privat dan Hukum Publik, dimana pajak termasuk di dalamnya.

1.5.3.5. Asas Pemungutan Pajak

Menurut Adam Smith dalam bukunya *The Wealth of Nation* dengan ajaran yang terkenal "*The Four Maxim*", mengatakan bahwa dalam kegiatan pemungutan pajak, pengelola perpajakan haruslah berpegang teguh kepada empat asas. Asas-asas pemungutan pajak itu yaitu bahwa pemungutan pajak hendaknya

³¹ Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Buku 1 Edisi Revisi, Salemba Empat, Jakarta, 2010, hlm. 30

didasarkan pada *equality* (keadilan mendasari pajak yang dipungut), *certainty* (hukum bersifat pasti), *convenience* (ada kemudahan), serta *efficiency* (pembiayaan yang minimal).³²

1.6. Metode Penelitian

1.6.1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian ini adalah penelitian hukum *normative* merupakan penelitian kepustakaan, untuk memperoleh kaidah norma hukum, dengan melakukan pengkajian buku-buku hukum sebagai bahan pustaka yang berhubungan dengan hukum pajak.

1.6.2. Pendekatan Masalah

6.2.1. Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*)

Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), memprioritaskan bahan-bahan hukumnya berupa peraturan peundang-undangan,³³ dalam hal ini berhubungan dengan pembahasan hukum perpajakan.

6.2.1. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Pendekatan konseptual (*conceptual approach*) merupakan pendekatan dibalik suatu norma ataupun peraturan hukum

³² Adam Smith, *An Inquiry Into The Nature and Cause Of The Wealth Of Nations*, New York Press, New York, 2000, hlm. 285

³³ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Edisi Revisi, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2013, hlm. 133

ada latar-belakangnya yaitu berupa etika dan konsep hukum, yang dapat menjadi dalil hukum sebagai jawaban atas isu hukum yang terjadi.³⁴

1.6.3. Sumber Bahan Hukum

1.6.3.1. Bahan Hukum Primer

Marzuki menyampaikan bahwa bahan hukum punya karakter otoritatif, artinya mempunyai otoritas. Bahan-bahan hukum primer terdiri dari perundangan-undangan, notasi-notasi yang sah, dan putusan-putusan hakim.³⁵ Dalam penelitian ini bahan hukum primer yang digunakan sebagai berikut :

- a. UUD NKRI Tahun 1945.
- b. UU bernomor 16 Tahun 2009 tentang KUP (Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).
- c. UU nomor 36 mengenai Pajak Penghasilan, tahun 2008.
- d. Undang-Undang Tahun 2009 mengenai PPN (Pajak Pertambahan Nilai dan atau PPnBM (Penjualan Barang Mewah) Nomor 42.
- e. Undang-Undang berkaitan Penagihan Pajak dengan Surat Surat Paksa, nomor 19 Tahun 2000.
- f. Undang-Undang Tanggal 12 April 2002, nomor 14 perihal Pengadilan Pajak.

³⁴ *Ibid*, hlm. 135-136

³⁵ *Ibid*, hlm. 181

- g. Undang-Undang tentang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.
- h. Undang-Undang perihal BPHTB singkatan dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, tahun 2000 nomor 20.
- i. Peraturan Pemerintah (PP) Indonesia tentang Pajak Penghasilan Final bagi Wajib Pajak dengan Peredaran Bruto Tertentu.
- j. PP 23 / 2018 mengenai Pajak Penghasilan dari Usaha Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu.
- k. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) bernomor 99/PMK.03/2018 merupakan peraturan pelaksana PP 23/2018..
- l. PMK nomor 23/PMK.03/2020 (disebut PMK no. 23) mengatur Insentif Pajak yang terimbas Wabah Virus *Corona*.
- m. PMK nomor 44/PMK.03/2020 (disebut PMK no. 44) penggantian dan pencabutan PMK no. 23.
- n. PMK nomor 86/PMK.03/2020 (disebut PMK no. 86) penggantian dan pencabutan PMK no.44.
- o. PMK nomor 110/PMK.03/2020 Tahun 2020 (disebut PMK no. 110) merupakan perubahan PMK no. 86.

1.6.3.2. Bahan Hukum Sekunder

Menurut Peter Mahmud Marzuki, bahan sekunder berupa semua publikasi tentang hukum yang merupakan bukan dokumen-dokumen

resmi.³⁶ Bahan hukum sekunder ini juga terkandung doktrin-doktrin para ahli hukum. Dalam penelitian ini, bahan hukum sekunder meliputi buku teks mengenai hukum perpajakan, jurnal-jurnal, tesis-tesis, disertasi-disertasi di bidang hukum perpajakan.

1.6.4. Teknik Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum

Dalam penelitian ini peneliti mengumpulkan bahan hukum melalui studi kepustakaan, yaitu diawali dengan inventarisasi semua bahan hukum yang terkait dengan pokok permasalahan dan yang relevan terhadap isu yang terkait, selanjutnya bahan hukum tersebut disusun dengan sistematisasi untuk lebih mudah membaca dan mempelajari, sehingga diketahui asas-asas hukumnya dan kemudian dirumuskan dalam sebuah kesimpulan yang menjawab problematika hukum yang diteliti.

1.6.5. Analisa Bahan Hukum

Analisis bahan-bahan hukum dilakukan melalui inventarisasi terhadap bahan hukum primer maupun bahan hukum sekunder yang terkait dengan isu yang dikaji yakni mengenai hukum perpajakan. Kemudian peneliti akan mengidentifikasi bahan-bahan hukum tersebut sesuai dengan permasalahan yang menjadi pokok bahasan dalam penelitian ini, selanjutnya penelitian akan menganalisis bahan-bahan hukum tersebut sehingga akan menemukan jawaban atas permasalahan yang diajukan.

³⁶ *Ibid.*

1.7. Sistematika Penulis

Sistem penulisan dalam penelitian ini dibuat dalam 4 (empat) bab, yang masing-masing bab yang satu dengan bab lainnya saling berkaitan, terdiri dari :

Bab I yang merupakan pendahuluan, memuat latar belakang, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, originalitas penelitian, tinjauan pustaka, metode penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II akan dibahas permasalahan yang pertama, yakni politik hukum reformasi perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak. Bab ini menguraikan reformasi perpajakan sebagai ide , kendala dan pemecahannya, dan tinjauan hukum pajak sebagai hukum positif serta strategi meningkatkan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak dan ukuran kerjanya.

Bab III membahas tentang penerapan prinsip keadilan dalam upaya meningkatkan pendapatan negara dari Pph final pada masa pandemi COVID-19. Dalam bab ini akan diuraikan pengaruh peredaran bruto berkaitan Pph final PP 23/2018 serta implementasi peraturan di masa pandemi COVID-19 maupun di masa selanjutnya.

Bab. IV sebagai penutup, terdiri dari kesimpulan yang di dapat dari hasil pembahasan yang telah diuraikan untuk menjawab permasalahan-permasalahan yang diajukan, selanjutnya berdasarkan kesimpulan tersebut diajukan saran.