

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Dalam struktur penerimaan Negara, peranan pajak sebagai sumber utama penerimaan dalam negeri untuk membiayai kegiatan operasional pemerintahan dan pembangunan semakin besar. Di Indonesia, bila pada awal 1990-an, peranan pajak terhadap penerimaan dalam negeri masih sekitar 50%, maka pada tahun 2000-an peranan pajak meningkat menjadi sekitar 73%¹.

Kesadaran untuk meningkatkan peranan pajak dalam penerimaan negara bahkan telah dimulai jauh di awal dekade 1980-an. Hal ini tidak terlepas dariantisipasi pemerintah terhadap peranan penerimaan dari migas yang akan terus menurun. Adapun kondisi yang nyata mengenai penurunan penerimaan migas di tahun 2008 ini benar-benar sedang kita hadapi. Dengan adanya penurunan penerimaan negara dari sektor minyak bumi dan gas alam, maka usaha peningkatan penerimaan dalam negeri dari sumber-sumber di luar minyak bumi dan gas alam menjadi semakin penting, untuk mendukung kebutuhan dana pembiayaan pembangunan yang semakin besar. Sejalan dengan itu, berbagai kebijaksanaan dan usaha untuk meningkatkan penerimaan dalam negeri yang bersumber dari penerimaan di luar minyak bumi dan gas alam harus terus dilakukan².

Administrasi Pajak berperan penting dalam mewujudkan penerimaan tersebut, sekaligus menentukan berjalannya sistem perpajakan, dimana sebagai pelaksana undang-undang perpajakan, administrasi pajak akan menentukan bagaimana kebijakan pajak berjalan³. Gunadi menyitir pendapat Nowak dalam *Administration in Theory and Practices with Special Reference to Chile* membagi

¹ Kebijakan Fiskal Memasuki Milenium Ketiga, (Jakarta: Badan Analisa Fiskal dan Moneter, Departemen Keuangan, 2000), hal.72.

² Radius Prawiro, *Pajak: Sumber Kekuatan Pembangunan*, dalam Yozar Anwar (ed.), *Strategi Perpajakan Mendukung Pembangunan*, (Jakarta: Bina Rena Pariwara, 1990), hal. 25.

³ Milka Casangre de Jantsscher dan Richard M Bird, *The Reform of Tax Administration, Improving Tax Administration In Developing Countries*, (New York: International Monetary Fund, 1992), hal. 1.

administrasi dalam dua kategori, yaitu dalam pengertian sempit (*narrower sense*) dan pengertian luas (*wider sense*). Dalam pengertian sempit, administrasi pajak merupakan penatausahaan dan pelayanan atas hak-hak dan kewajiban-kewajiban pembayar pajak. Dalam arti luas, administrasi pajak dapat diartikan sebagai fungsi, sistem dan lembaga⁴.

Administrasi pajak yang baik, menurut Jantsscher dan Bird, bukan hanya diukur dari kemampuannya dalam meningkatkan penerimaan pajak. Bagaimana meningkatkan penerimaan pajak—termasuk di dalamnya bagaimana penerimaan pajak berdampak pada meningkatkan keadilan, nasib dan masa depan kebijakan pemerintah dan tingkat kesejahteraan ekonomi—juga menjadi hal yang penting. Tingkat penerimaan bukan satu-satunya ukuran efektivitas dari administrasi pajak⁵. Bahkan keadilan pajak secara sederhana dapat diukur dari keberfungsian pajak itu sendiri dimana keterwakilan Wajib Pajak sebagai basis penerimaan pajak lebih diutamakan ketimbang tingkat penerimaan itu sendiri⁶. Dengan demikian, administrasi perpajakan bukan saja sebagai perangkat *law enforcement* (penegakan hukum), namun lebih penting dari itu sebagai *service point* (pusat pelayanan) masyarakat di bidang perpajakan⁷.

Toshiyuki dalam Administrasi Perpajakan yang Semestinya (Semoga Administrasi Perpajakan di Indonesia Terus Berkembang), sebagaimana dikutip Gunadi, menyatakan untuk mencapai administrasi pajak yang sehat dibutuhkan paling tidak delapan syarat, yaitu administrasi perpajakan harus memenuhi hal-hal berikut di bawah ini⁸:

1. Mengamankan penerimaan negara. Kecukupan penerimaan negara dapat memperlancar tersedianya barang dan jasa publik dan pembangunan secara merata dan berkesinambungan ke seluruh wilayah.
2. Berdasarkan aturan perpajakan yang sah sesuai dengan ketentuan/perundang-undangan dan transparan. Pelaksanaan yang sesuai

⁴ Gunadi, *Reformasi Administrasi Perpajakan dalam Rangka Kontribusi Menuju Good Governance*, Pidato Pengukuhan Diucapkan pada Upacara Penerimaan Jabatan Guru Besar Luar Biasa dalam Bidang Perpajakan pada Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, 13 Maret 2004, hal. 6.

⁵ Jantsscher dan Bird, *Op.cit.*, hal. 1.

⁶ Joseph M. Dodge, *The Logic of Tax*, (Minnesota: West Publishing Co., 1989), hal. 85.

⁷ Haula Rosdiana, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: Rajagrafindo Persada, 2005), hal. 98.

⁸ Gunadi, *Op.cit.*, hal. 16-18

dengan ketentuan (*rule-base*) dan transparan akan memberikan kejelasan dan kepastian hukum kepada masyarakat dan diharapkan dapat memberikan iklim berusaha dan investasi yang sehat. Selain itu, juga dapat mengurangi KKN, penyalahgunaan prosedur, wewenang dan jabatan.

3. Dapat merealisasikan perpajakan yang sah dan adil sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan menghilangkan kesewenang-wenangan (*abuse of power*), arogansi, dan perilaku yang dipengaruhi kepentingan pribadi baik sosial, politik, maupun ekonomi.
4. Mencegah dan memberikan sanksi dan hukuman yang adil atas ketidakjujuran dan pelanggaran serta penyimpangan para pelaksana.
5. Mampu menyelenggarakan sistem perpajakan yang efisien dan efektif. Administrasi pajak umumnya disebut efektif apabila dapat meminimalisasikan penghindaran, penyelundupan, pengemplangan dan penyalahgunaan instrumen perpajakan untuk “membobol” uang negara.
6. Dapat meningkatkan kepatuhan pembayar pajak.
7. Memberikan dukungan terhadap pertumbuhan dan pembangunan usaha yang sehat masyarakat pembayar pajak.
8. Memberikan kontribusi atas pertumbuhan demokrasi.

Sejalan dengan poin nomor dua di atas, Rochmat Soemitro, seorang sarjana yang banyak mendalami hukum pajak, menyatakan dalam negara hukum, asas keadilan harus dipegang teguh, baik dalam peraturan perundang-undangannya maupun dalam pelaksanaannya sehari-hari⁹. Lebih lanjut, Soemitro mengingatkan bahwa meskipun dalam pembuatan sebuah undang-undang telah diperhatikan benar-benar masalah keadilan ini, mungkin untuk sesuatu hal masih dapat kurang adil karena sesuatu hal yang pada waktu pembuatan undang-undang itu tidak terdapat¹⁰. Oleh karena itu menjadi syarat mutlak bagi pembuat undang-undang (legislatif) dan bagi pembuat kebijakan (eksekutif) untuk memperhatikan dan mempertimbangkan syarat-syarat keadilan tersebut.

Selain keadilan, dari pernyataan Rochmat tersirat pentingnya masalah kepastian hukum. Hukum yang bertujuan keadilan melalui tertib hukum, berusaha memberikan kepastian hukum. Kepastian hukum diperlukan agar

⁹ Rochmat Soemitro (A), *Asas-Asas Hukum Perpajakan*, (Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional, 1991), hal. 6-10.

¹⁰ Rochmat Soemitro (B), *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, (Jakarta: PT.Eresco Bandung, 1979), hal. 23.

setiap orang mengetahui sampai sejauh mana hak dan kewajibannya yang diberikan oleh hukum. Dalam hukum pajak, kepastian hukum sangat diperlukan karena ini mengenai kewajiban setiap warga negara terhadap negara. Kepastian hukum yang tersimpul dalam undang-undang banyak tergantung pada ketegasan, kejelasan, kepastian yang disebabkan oleh kalimat undang-undang, susunan kalimat, penggunaan kata dan istilah baku yang tidak mengandung arti ganda, atau bisa dan ragu-ragu.

Dari uraian tersebut jelas bahwa aspek hukum dalam pembuatan peraturan perundang-undangan pajak memegang peran yang sangat vital dalam administrasi pajak. Dalam konteks perpajakan Indonesia dewasa ini, Purnomo menegaskan bahwa Revisi UU KUP dan peraturan terkait lainnya dilaksanakan dalam konteks penegakan hukum dan keadilan yang memayungi semua lini dan tahapan operasional dalam rangka reformasi perpajakan¹¹. Pengalaman sebagian besar negara yang melakukan reformasi perpajakan dengan tujuan meningkatkan efisiensi, keadilan, kesetaraan, dan kesederhanaan dalam sistem perpajakan mereka telah menunjukkan hasil yang nyata dalam rasio perpajakan mereka¹². Hal ini sejalan dengan pandangan David H Rosenbloom dan Robert S. Kravchuk dalam bukunya *Public Administration, understanding management, politics and law in the public sector*. Kedua ahli itu juga sepaham dengan pendapat Leonard White, 1926, dalam bukunya *Introduction to the Study of Public Administration*, buku pertama yang terbit di Amerika Serikat yang membahas masalah-masalah administrasi publik, yang menyatakan bahwa studi administrasi akan dimulai dari manajemen yang dilandasi hukum, dan karena itu Asosiasi Manajemen Amerika lebih banyak mengadopsi putusan-putusan pengadilan. Kini pentingnya kaitan hukum dengan administrasi publik semakin besar dan hal itu akan semakin berkembang di masa datang.

Dalam konteks hukum pajak, maka prinsip keadilan dalam pembuatan peraturan perundangan di bidang perpajakan harus memenuhi asas persamaan (*equality*), kepatutan (*equity*), kesesuaian daya pikul, dan non-diskriminatif¹³.

¹¹ Hadi Purnomo, *Reformasi Administrasi Perpajakan*, dalam Heru Subiyantoro, Ph.d. dan Dr. Singgih Riphath, APU (ed.), *Kebijakan Fiskal: Pemikiran, Konsep, dan Implementasi*, (Jakarta: Penerbit Buku Kompas, 2004), hal. 218.

¹² Parthasarathi Shome, *Tax Policy Handbook*, (Washington DC: International Monetary Fund, 1995), hal. 3.

¹³ Soemitro (A), *Op.Cit.*, hal. 8.

Penjelasan secara umum dari penerapan prinsip keadilan tersebut adalah bahwa Wajib pajak yang berada dalam keadaan yang sama harus dibebani dengan pajak yang sama. Yang perlu diperhatikan adalah kriteria kesamaan tersebut, yang dalam undang-undang harus ditentukan secara jelas dan tegas.

Ketidakpastian hukum juga muncul bila peraturan perundang-undangan tidak taat asas hierarki. Dalam administrasi pajak, segala sesuatu harus tunduk pada hierarki. Mengenai keputusan, misalnya, keputusan pejabat bawahan tidak boleh bertentangan dengan keputusan pejabat atasannya, dan keputusan atasan dapat meniadakan keputusan pejabat bawahannya, tetapi tidak berlaku sebaliknya. Intinya adalah bahwa peraturan dari seorang pejabat tidak boleh bertentangan dengan bertentangan dengan peraturan yang tingkatannya lebih tinggi. Dalam struktur dan organisasi perpajakan, hierarki ini harus benar-benar diperhatikan. Urutan peraturan perpajakan menurut hierarki adalah sebagai berikut¹⁴:

1. UU
2. Peraturan Pemerintah
3. Peraturan Presiden
4. Keputusan/Peraturan Menteri Keuangan
5. Keputusan/Peraturan Direktur Jenderal Pajak
6. Keputusan/Peraturan Direktur Pajak
7. Keputusan/Peraturan Kanwil
8. Keputusan/Peraturan Kepala Kantor Pelayanan Pajak.

Dalam prakteknya, Menteri Keuangan atau Dirjen Pajak sering menunjuk pejabat bawahannya untuk melakukan tugas-tugas tertentu. Laporan ke pejabat atasannya harus memperhatikan hierarki tersebut di atas.

Oleh karena itu, dalam pembuatan peraturan perundang-undangan tidak boleh memuat aturan-aturan yang saling bertentangan satu sama lain dan jangan sampai terdapat ketentuan serta istilah yang dapat ditafsirkan secara berlainan. Undang-undang harus memberikan kepastian hukum dan tidak boleh menimbulkan keragu-raguan. Harus dapat diterapkan secara konsekuen untuk keadaan yang sama secara terus-menerus. UU harus disusun sedemikian rupa

¹⁴ Diolah dari *Ibid.* hal. 56.

sehingga tidak memberikan peluang kepada siapapun untuk memberikan interpretasi yang lain daripada yang dikehendaki oleh pembuat undang-undang.

Yang dimaksud dengan penafsiran suatu ketentuan undang-undang adalah memberikan arti dan maksud peraturan-peraturan tersebut. UU terdiri dari susunan kata-kata dan bila kata-kata itu tidak jelas, atau mempunyai arti ganda atau tidak menentu makna dan artinya harus dijelaskan.

UU dapat ditafsirkan dalam arti subjektif atau objektif. Dalam arti subjektif, penafsir mencoba menetapkan maksud dan arti undang-undang menurut maksud pembuat undang-undang. Dalam arti objektif, penafsir menafsirkan teks undang-undang lepas daripada pendirian pembuat undang-undang. Tetapi penafsiran yang mengikat, menurut Rochmat Soemitro, adalah penafsiran yang diberikan oleh pembuat undang-undang sendiri yang diletakkan dalam salah satu pasal UU yang bersangkutan dan penafsiran yang dilakukan oleh badan pengadilan yang berwenang¹⁵. Dengan demikian, penafsiran yang dilakukan oleh pihak selain pembuat undang-undang dan badan pengadilan yang berwenang adalah penafsiran yang tidak mengikat.

Direktur Jenderal Pajak sebagai pejabat pertama yang harus menjalankan undang-undang sangat berkepentingan, sehingga dialah orang pertama yang akan melakukan penafsiran. Namun dalam praktiknya, para pejabat bawahannya yang secara langsung harus menerapkan ketentuan perundang-undangan, yang akan memberikan penafsiran. Bisa jadi, pejabat lain juga akan memberikan penafsiran yang maknanya lain. Penafsiran yang diberikan oleh administrasi pajak pun bukanlah penafsiran yang bersifat final dan mengikat, serta masih dapat dipermasalahkan di hadapan pengadilan. Putusan pengadilan atas penafsiran tersebut hanya mengikat pihak-pihak yang bersengketa, tapi belum mengikat secara umum. Penafsiran pengadilan baru mengikat bila telah terjadi beberapa putusan yang sama mengenai hal yang sama, yang berarti telah terjadi yurisprudensi yang dapat dianggap dapat berlaku secara umum¹⁶.

Hal yang sama juga disampaikan oleh Thuronyi yang menyatakan bahwa seperti hukum lainnya, hukum pajak juga berisi sejumlah aturan yang bersifat umum. Tetapi aturan hukum dalam implementasinya tidak bisa mewisadahi semua kondisi di lapangan dan oleh sebab itu interpretasi dan kadang kala revisi

¹⁵ *Ibid.* hal. 37.

¹⁶ *Ibid.* hal. 18.

terhadap sebuah peraturan menjadi sangat penting dalam pelaksanaan¹⁷. Kadang-kadang, undang-undang sengaja memberi ruang kepada legislatif untuk melakukan interpretasi, yang dalam produk UU di Indonesia disebut bagian Penjelasan.

Di hampir seluruh negara, implementasi dari UU pajak berada di bawah kendali pemerintah atau cabang-cabang pemerintah (seperti Menteri Keuangan, Direktur Jenderal Pajak, Direktur Pajak, Kepala Kanwil, Kepala Kantor Pelayanan hingga petugas AR) sehingga penafsiran terhadap UU pajak pertama-tama akan dilakukan oleh mereka dengan menerbitkan peraturan pemerintah, keputusan, surat edaran atau general ruling.

Biasanya, peraturan eksekutif harus berdasarkan atau sesuai dengan konstitusi atau undang-undang. Namun tidak sedikit peraturan tersebut yang harus dilakukan pengujian (*review*) oleh pengadilan yang independen. Dalam pengadilan pajak yang menangani sengketa tertentu antara wajib pajak dan administrasi pajak, dalam beberapa kasus juga terjadi *review* terhadap suatu peraturan yang diterbitkan pemerintah.

Yang mengherankan, menurut Thuronyi, *review* terhadap peraturan-peraturan pajak juga terjadi di negara-negara yang tergolong sangat maju seperti di Australia, Amerika Serikat dan Kanada¹⁸. Ini membuktikan bahwa fenomena ini terjadi di hampir seluruh negara di dunia. Sebagai konsekuensinya, penerapan undang-undang dan peraturan pajak didasarkan pada penafsiran terhadap hukum umum maupun hukum tata negara.

Peraturan perundangan di bidang perpajakan sebagai suatu keputusan publik selanjutnya harus memenuhi empat syarat guna dianggap sah sebagai berikut, yaitu¹⁹:

1. Dibuat oleh alat perlengkapan yang berwenang.
2. Tidak mengandung cacat (kekurangan yuridis)
3. Diberi bentuk tertentu
4. Isi dan tujuannya harus sesuai dengan isi dan tujuan peraturan dasarnya.

¹⁷ Thuronyi, Victor (ed.), *Tax Law Design and Drafting, volume 1*, (International Monetary Fund: 1996), hal. 33-35.

¹⁸ *Ibid.* hal. 34.

¹⁹ Tri Widodo W. Utomo, *Etika & Hukum Administrasi Publik*, (Lembaga Administrasi Negara Perwakilan Jawa Barat, 2000), hal. 23.

Seperti undang-undang lainnya, UU Pajak juga tidak memuat secara rinci seluruh ketentuan yang hendak di atur. Berbagai pasal dalam UU secara khusus mengamanatkan pengaturan lebih lanjut mengenai suatu ketentuan dalam bentuk peraturan pelaksanaan yang dapat berupa Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri (dalam hal ini Menteri Keuangan) maupun Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Selain itu, dalam UU termasuk UU Pajak juga mencantumkan pasal khusus yang memberi kewenangan kepada eksekutif untuk membuat peraturan pelaksana secara umum atas undang-undang tersebut.

Dalam implementasinya, peraturan pelaksana suatu undang-undang juga mengamanatkan ketentuan lebih lanjut atau biasa disebut pelaksanaan teknis dalam bentuk peraturan yang lebih rendah. Peraturan Pemerintah akan memuat suatu pasal khusus yang menyatakan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai ketentuan dalam PP tersebut diatur lebih lanjut dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan. Selanjutnya, dalam Peraturan Menteri Keuangan yang menjadi aturan pelaksana atas PP tersebut juga mencantumkan suatu pasal yang mengamanatkan ketentuan lebih lanjut dalam bentuk Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Bahkan seringkali Peraturan Direktur Jenderal Pajak masih memerlukan penegasan dalam bentuk Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Djazoeli Sadhani bahkan menginformasikan banyaknya surat dari wajib pajak yang masuk ke Direktorat Jenderal Pajak untuk meminta penegasan lebih lanjut mengenai suatu ketentuan. Jawaban Direktorat Jenderal Pajak atas surat yang disampaikan wajib pajak yang menanyakan suatu ketentuan tertentu biasa disebut sebagai Ruling²⁰. Sebuah pendapat lain menyatakan bahwa banyaknya praktek pelanggaran pajak di masyarakat terjadi lebih karena peraturan-peraturan perpajakan yang terkadang menjebak pada suatu pengertian yang membingungkan²¹.

Dalam kasus Indonesia, semua rancangan peraturan pelaksana di bidang pajak dalam bentuk PP, Permenkeu maupun Perdirjen Pajak disiapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Bedanya, untuk rancangan PP harus melalui review oleh Biro Hukum di Departemen Keuangan dan review akhir oleh Departemen

²⁰ Djazoeli Sadhani, *Menuju Good Governance Melalui Modernisasi Pajak*, Bisnis Indonesia, 23 Mei 2005.

²¹ Musfin Ode, *Meningkatkan Peranserta Masyarakat Dalam Membayar Pajak dan Solusi Terhadap Hambatan Dalam Pelaksanaannya*, dalam *Pajak: Kunci Kemandirian Pembiayaan Pembangunan*, Seri Kajian Fiskal dan Moneter Edisi Khusus, (Jakarta: Center for Fiscal and Monetary Studies, 1996), hal. 86-87.

Hukum dan HAM sebelum disetujui oleh Presiden. Khusus untuk rancangan Permenkeu hanya memerlukan review oleh Biro Hukum Departemen Keuangan.

Dari pembahasan tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa semua produk hukum di bidang perpajakan bersumber dari penafsiran Direktorat Jenderal Pajak. Kekuasaan Direktorat Jenderal Pajak untuk membuat peraturan pelaksana atau paling tidak menyiapkan draf awal peraturan pelaksana dalam berbagai tingkat itu lah yang antara lain menjadi kunci keberhasilan Direktorat Jenderal Pajak mencapai target penerimaan yang dibebankan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, berapapun target tersebut ditetapkan²². Dari titik ini, disarankan agar kewenangan untuk membuat draf peraturan pelaksana diserahkan kepada Badan Analisa Fiskal (kini Badan Kebijakan Fiskal, sebuah unit eselon satu di bawah Departemen Keuangan) untuk menghindari konflik kepentingan dalam Direktorat Jenderal Pajak antara fungsi sebagai pelaksana dan fungsi sebagai pembuat kebijakan.

Sadhani mengakui target penerimaan pajak merupakan suatu pressure tersendiri sehingga mendorong tenaga-tenaga terampil di Direktorat Jenderal Pajak diarahkan ke hal-hal yang bersifat teknis utamanya penerimaan, sehingga fungsi lain yang tidak kalah pentingnya seperti penyuluhan, pemrosesan data, perencanaan kerja dan penyusunan konsep aturan mengalami banyak kekurangan baik dari sisi jumlah maupun kapasitas sumber daya manusianya. Mengutip hasil survai yang dilakukan oleh sebuah konsultan SDM, Sadhani mengakui profesionalisme pegawai Direktorat Jenderal Pajak masih perlu banyak ditingkatkan²³. Darussalam dan Septriadi menyatakan dalam praktiknya seperti yang terjadi selama ini, pengenaan pajak yang diatur melalui Peraturan Pemerintah ini telah menimbulkan “diskriminasi” beban pajak antara pembayar pajak satu dengan yang lainnya karena “jenis penghasilan” yang mereka peroleh²⁴.

Rachbini menyatakan bahwa dalam penyusunan Undang-Undang Pajak, pemerintah bersikeras bahwa kewenangan untuk menjalankan pengumpulan pajak harus kuat dan sekuat mungkin karena berhubungan dengan target penerimaan pajak yang krusial. Oleh karena itu, kedudukan pemerintah dan

²² *Kekuasaan Pajak*, Tajuk Bisnis Indonesia, 25 Januari 2005.

²³ Sadhani, *Loc.Cit.*

²⁴ Darussalam dan Danny Septriadi, *Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenaikan Pajak*, Bisnis Indonesia, 14 November 2005.

birokrasi dalam UU Pajak harus kuat sehingga kewenangannya cukup luas agar penghimpunan pajak lebih efektif²⁵.

Dari pendapat berbagai kalangan di atas dapat diambil benang merah ada fenomena bahwa pemerintah (termasuk di dalamnya Direktorat Jenderal Pajak) selalu berusaha memperkuat kekuasaan agar kewenangan memungut pajak lebih efektif; Direktorat Jenderal Pajak selain berfungsi sebagai pelaksana undang-undang juga berperan penting dalam menyusun peraturan pelaksana di bidang undang-undang; dan kewenangan Direktorat Jenderal Pajak dalam membuat peraturan sering kali menimbulkan diskriminasi di antara wajib pajak atau dengan kata lain tidak sepenuhnya asas-asas penyusunan peraturan yang baik.

Atas fenomena tersebut perlu diajukan pertanyaan: Apakah penafsiran terhadap perundang-undangan perpajakan yang dilakukan oleh Ditjen Pajak, Menteri Keuangan atau pemerintah sudah sejalan dengan apa yang dimaksud oleh pembuat undang-undang? Peraturan pelaksana undang-undang manakah yang tidak sesuai dengan maksud pembuat undang-undang atau tidak sesuai dengan materi undang-undangnya?

Jawaban sementara atas pertanyaan tersebut adalah ada beberapa peraturan pelaksana di bidang perpajakan yang diduga tidak sepenuhnya sesuai dengan undang-undang, baik dilihat dari aspek keadilan, kepastian hukum, maupun hierarki perundang-undangan. Dugaan tersebut perlu dibuktikan dengan mengambil beberapa peraturan pelaksana untuk dianalisis berdasarkan prinsip-prinsip hukum pajak antara lain prinsip keadilan, prinsip yuridis dan prinsip hierarki.

Penelaahan terhadap peraturan pelaksana yang demikian perlu, bukan hanya di wilayah peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, tapi di semua ranah hukum. Sebuah peraturan, apalagi peraturan di bidang perpajakan, menuntut adanya kejelasan, kepastian dan kesamaan di semua wilayah dan masa. Memahami prinsip keadilan, kepastian hukum dan hierarki perundang-undangan adalah tantangan dan sekaligus tuntutan bagi Direktorat Jenderal

²⁵ Didiek J. Rachbini, *Titik Kritis RUU Pajak*, Bisnis Indonesia, 24 Oktober 2005.

Pajak agar menjadi administrasi pajak yang baik seperti yang dimaksud oleh Jantsscher dan Bird sebagaimana telah diungkapkan sebelumnya.

Adanya ketidakselarasan antar peraturan perpajakan dapat menurunkan tingkat kepastian hukum di bidang perpajakan, sebagai salah satu prinsip penting dalam pemungutan pajak, yang pada gilirannya akan membuka potensi bagi terdistorsinya fungsi dan peran penting pajak bagi pembangunan. Kondisi ini sangat berbahaya karena dalam keadaan peraturan yang serba pasti sekalipun, masih dimungkinkan timbulnya penyimpangan dalam tataran pelaksanaan, apalagi manakala penyimpangan itu sudah timbul pada tataran peraturannya. Dari segi hukum, hal ini jelas bertentangan dengan asas hierarki perundang-undangan.

Suatu langkah penyelesaian atas ketidakselarasan peraturan perpajakan terhadap prinsip-prinsip dasar penyusunan perundang-undangan pajak ini tentunya perlu segera diambil dengan analisis yang cukup mendalam agar tidak menimbulkan permasalahan di kemudian hari. Hukum pajak harus ditujukan untuk terselenggaranya keadilan, baik dalam hal perundang-undangannya, pengenaannya, pemungutannya, maupun dalam hal pembagian beban yang harus dipikul wajib pajak yang bersangkutan.

B. Rumusan Masalah

Permasalahan penelitian merupakan titik berangkat yang menjadi alasan satu-satunya mengapa suatu penelitian dilakukan²⁶. Berdasarkan hal-hal yang telah dipaparkan di bagian Latar Belakang, maka rumusan permasalahan dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah penafsiran administrasi pajak yang diadopsi dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan sudah selaras dengan prinsip keadilan, kepastian hukum dan hierarki perundang-undangan?
- b. Bila pembuatan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan ternyata tidak selaras dengan asas keadilan, kepastian hukum maupun

²⁶ Prasetya Irawan, *Logika dan Prosedur Penelitian*, (Jakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Press, 2004), hal. 12.

hierarki perundang-undangan, faktor-faktor apa sajakah yang menyebabkan hal tersebut?

- c. Bila pembuatan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan ternyata tidak selaras dengan asas keadilan, kepastian hukum maupun hierarki perundang-undangan, dampak apa sajakah yang kemungkinan ditimbulkan oleh ketidakselarasan tersebut?
- d. Bila pembuatan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan ternyata tidak selaras dengan asas keadilan, kepastian hukum maupun hierarki perundang-undangan, bagaimanakah solusi terhadap implementasi peraturan tersebut?

C. Tujuan Penelitian

Mengacu kepada paparan di sub bagian Latar Belakang dan pokok permasalahan yang akan dibahas, maka penelitian ini bertujuan untuk:

- a. Mengetahui apakah pembuatan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan telah menaati asas hierarki perundang-undangan.
- b. Mengetahui faktor-faktor apa saja yang kemungkinan menimbulkan ketidakselarasan antar peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- c. Mengetahui dampak apa sajakah yang kemungkinan ditimbulkan oleh ketidakselarasan tersebut.
- d. Mengetahui bagaimanakah kemungkinan solusi terhadap implementasi peraturan yang tidak menaati asas hierarki perundang-undangan.

D. Signifikansi Penelitian

D.1. Signifikansi Akademik

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap reformasi perpajakan yang sebetulnya lebih mengacu kepada sisi kemanfaatan praktis dari penelitian ini. Namun, visi reformasi perpajakan sebetulnya merupakan interaksi antara dasar-dasar perpajakan itu sendiri dengan proses kebijakan pemerintah yang harus mengedepankan kepastian hukum secara komprehensif. Sementara berbicara hukum, terutama hukum pajak, berarti tidak lepas dari masalah

keadilan dan netralitas. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi langkah awal untuk menggali kerumitan-kerumitan yang kelak dihadapi oleh administrasi perpajakan dalam visinya mendekati kepastian hukum.

D.2. Signifikansi Praktis

Temuan dari analisis yang dilakukan dalam penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pemerintah, dalam hal ini Departemen Keuangan qq Direktorat Jenderal Pajak guna menyempurnakan produk-produk peraturan perundang-undangannya sehingga dapat lebih memberikan kepastian hukum bagi seluruh pemangku kepentingan di bidang perpajakan.

E. Sistematikan Penulisan

Penulisan hasil penelitian ini akan disajikan secara sistematis dalam 5 (lima) bab, yang masing-masing adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini akan diuraikan mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan signikansi penelitian.

BAB II TINJAUAN LITERATUR DAN METODE PENELITIAN

Dalam bab ini diuraikan dasar-dasar teori hukum dan perpajakan yang akan dijadikan acuan dalam tahapan analisis dan pembahasan, asas-asas hukum, asas-asas pemerintahan yang baik, subsistem yang menjamin settlement untuk administrative dispute, dan metode penelitian.

BAB III OBJEK PENELITIAN

Bab ini menguraikan diskripsi tiga peraturan perundang-undangan yang dijadikan objek penelitian.

BAB IV ANALISIS HASIL PENELITIAN

Pada bab ini akan dibahas analisis objek penelitian serta peraturan perundang-undangan perpajakan yang terbit selama penelitian, serta faktor-faktor yang menyebabkan mengapa peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tidak selaras dengan asas-asas hukum.

BAB V SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Sebagai bab terakhir dari penulisan tesis ini akan disampaikan simpulan dan saran penelitian.

