

Keadilan dan Kepastian Hukum dalam Sistem Perpajakan Indonesia

Gladwin Wijaya^{1*}, Urbanisasi²

^{1,2} Universitas Tarumanagara, Jakarta, Letjen S. Parman St No.1, RT.6/RW.16, Tomang, Grogol petamburan, West Jakarta City, Jakarta

E-mail: gladwin.wijaya30@gmail.com

* Corresponding Author



<https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3747>

ARTICLE INFO

Article history

Received: 20 Nov 2025

Revised: 26 Nov 2025

Accepted: 02 Dec 2025

Kata Kunci:

Keadilan Perpajakan,
Kepastian Hukum, Sistem
Perpajakan Indonesia.

Keywords:

Tax Justice, Legal
Certainty, Indonesian
Taxation System.



ABSTRACT

Penelitian ini membahas dua konsep fundamental dalam sistem perpajakan Indonesia, yaitu keadilan dan kepastian hukum, yang menjadi dasar legitimasi pemungutan pajak sebagai instrumen pembiayaan negara. Keadilan perpajakan dianalisis melalui perspektif filosofis, konstitusional, dan normatif, terutama berdasarkan Pasal 23A UUD 1945, Undang-Undang KUP, Undang-Undang PPh, dan Undang-Undang PPN. Penelitian menunjukkan bahwa keadilan perpajakan tidak hanya menyangkut tarif dan struktur pajak, tetapi juga keseimbangan hak dan kewajiban wajib pajak, penerapan tarif progresif, perlakuan nondiskriminatif dalam pemeriksaan, dan mekanisme penyelesaian sengketa yang objektif. Namun, implementasi keadilan masih menghadapi tantangan berupa ketimpangan akses informasi, potensi multitafsir norma, regressivitas pajak konsumsi, serta inkonsistensi putusan peradilan pajak. Kepastian hukum perpajakan dikaji melalui mekanisme pemungutan, pemeriksaan, dan penegakan hukum. Kepastian hukum dipandang sebagai syarat utama agar wajib pajak dapat memahami kewajibannya secara jelas dan dapat memprediksi konsekuensi hukum.

This study examines two fundamental principles within Indonesia's taxation system: justice and legal certainty, both of which serve as essential foundations for legitimizing tax collection as a state revenue instrument. Tax justice is explored from philosophical, constitutional, and normative perspectives, particularly based on Article 23A of the 1945 Constitution, the General Tax Provisions and Procedures Law (KUP), the Income Tax Law (PPh), and the Value Added Tax Law (PPN). The findings indicate that tax justice extends beyond tax rates and structures; it includes balancing the rights and obligations of taxpayers, applying progressive tax rates, ensuring non-discriminatory auditing, and providing objective dispute-resolution mechanisms. Legal certainty in taxation is analyzed through tax collection, auditing procedures, and law enforcement mechanisms.



This is an open access article under the CC-BY-SA license.

How to Cite: Gladwin Wijaya, et al (2025). Keadilan dan Kepastian Hukum dalam Sistem Perpajakan Indonesia, 4(2). <https://doi.org/10.31004/jerkin.v4i2.3747>

PENDAHULUAN

Sistem perpajakan Indonesia memegang peranan fundamental dalam keberlangsungan negara karena pajak merupakan sumber utama penerimaan untuk membiayai pembangunan nasional, penyelenggaraan pelayanan publik, dan pemenuhan kebutuhan konstitusional negara terhadap rakyatnya. Dalam konteks tersebut, dua asas paling mendasar yang harus menjadi fondasi penyelenggaraan perpajakan adalah asas keadilan dan kepastian hukum, sebagaimana ditegaskan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Rumusan konstitusional ini bukan hanya menegaskan dasar legalitas pemungutan pajak, tetapi juga mengandaikan hadirnya norma yang adil dan pasti bagi seluruh wajib pajak sehingga tidak ada kesewenang-wenangan negara dalam melaksanakan otoritas fiskalnya. Dalam perjalanannya, keadilan dan kepastian hukum dalam perpajakan telah menjadi tema sentral dalam wacana reformasi perpajakan

yang terus bergulir, tidak hanya karena perkembangan ekonomi dan teknologi yang begitu cepat, tetapi juga karena tuntutan masyarakat akan sistem perpajakan yang transparan, proporsional, dan tidak diskriminatif semakin menguat.

Asas keadilan dalam perpajakan pada prinsipnya menuntut agar beban pajak dibagi secara proporsional antara wajib pajak sesuai dengan kemampuannya, sejalan dengan prinsip *ability to pay* dan *benefit principle*. Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) dengan tarif progresif, misalnya, merupakan manifestasi konkret dari upaya pemerintah menerapkan keadilan distributif, di mana wajib pajak dengan penghasilan lebih tinggi dikenakan tarif lebih besar dibandingkan masyarakat berpenghasilan rendah. Namun, persoalan keadilan tidak sesederhana pengenaan tarif semata. Dalam praktiknya, keadilan perpajakan juga berkaitan dengan transparansi penetapan pajak, perlakuan yang sama bagi semua wajib pajak, termasuk para pelaku UMKM, serta penyediaan mekanisme keberatan dan banding yang objektif untuk menyelesaikan sengketa perpajakan. Realitanya, masih terdapat berbagai masalah substantif dan administratif yang menghambat terwujudnya keadilan tersebut, seperti kesenjangan akses informasi, kompleksitas regulasi, serta beragamnya interpretasi fiskus maupun wajib pajak terhadap ketentuan perundang-undangan.

Di sisi lain, asas kepastian hukum merupakan prasyarat fundamental agar sistem perpajakan dapat memberikan rasa aman dan dapat diprediksi oleh wajib pajak. Tanpa kepastian hukum, wajib pajak tidak mampu menghitung kewajibannya secara akurat, dan negara pun kesulitan menciptakan sistem pemungutan yang efisien dan akuntabel. Kepastian hukum dalam perpajakan erat kaitannya dengan struktur dan kualitas regulasi yang mengatur prosedur pemungutan, pemeriksaan, penetapan, sanksi, hingga penyelesaian sengketa. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) hadir sebagai norma pokok yang memastikan bahwa fungsi administrasi perpajakan berjalan dalam koridor hukum yang jelas. Melalui UU KUP, negara menetapkan standar baku mengenai batas waktu pemeriksaan, tata cara penetapan pajak, jangka waktu daluwarsa, hak-hak wajib pajak, serta kewenangan fiskus. Meskipun demikian, pada tataran empiris, kepastian hukum sering kali dihadapkan pada persoalan operasional seperti interpretasi yang berbeda antar-petugas pajak, ketidakterpaduan sistem informasi, perubahan regulasi yang sangat cepat, dan inkonsistensi putusan pengadilan pajak yang membuat kepastian hukum menjadi relatif dan tidak sepenuhnya stabil bagi wajib pajak.

Lebih jauh, hubungan antara keadilan dan kepastian hukum dalam perpajakan bersifat saling mengikat dan tidak dapat dipisahkan. Keadilan hanya dapat dirasakan ketika terdapat kepastian hukum yang menjamin setiap wajib pajak diperlakukan secara setara berdasarkan aturan yang jelas, sementara kepastian hukum yang tidak adil justru berpotensi menciptakan ketimpangan dan menurunkan kepercayaan publik terhadap otoritas perpajakan. Dalam praktiknya, mencapai titik seimbang antara kedua asas tersebut merupakan tantangan yang cukup kompleks. Di satu sisi, negara membutuhkan fleksibilitas untuk menyesuaikan kebijakan pajaknya dengan dinamika ekonomi global, tetapi di sisi lain perubahan regulasi yang terlalu cepat dapat mengganggu kepastian hukum. Begitu pula, kebijakan pajak yang terlalu rigid demi mengejar kepastian dapat mengabaikan aspek keadilan substantif ketika kondisi sosial ekonomi masyarakat sangat beragam. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa reformasi perpajakan harus dilakukan secara komprehensif dan berkelanjutan, melibatkan penyederhanaan peraturan, modernisasi administrasi, peningkatan integritas fiskus, serta penguatan peradilan pajak untuk menjamin bahwa keadilan dan kepastian hukum benar-benar terlaksana dalam seluruh proses perpajakan.

Kajian mengenai keadilan dan kepastian hukum dalam sistem perpajakan Indonesia memiliki urgensi akademik dan praktis yang tinggi. Secara akademik, kajian ini berkontribusi terhadap pengembangan ilmu hukum, khususnya hukum pajak sebagai bagian dari hukum publik yang terus berevolusi. Secara praktis, analisis ini memberikan gambaran mengenai tantangan dan arah pembaruan hukum perpajakan yang dapat mendukung terciptanya sistem pemungutan pajak yang berkeadilan, pasti, dan dipercaya masyarakat. Oleh karena itu, pembahasan mendalam mengenai kedua asas ini penting untuk memastikan bahwa regulasi perpajakan tidak hanya sah secara formal, tetapi juga sah secara moral dan operasional bagi seluruh warga negara Indonesia.

METODE

Metode penelitian hukum yuridis normatif digunakan untuk menelaah kaidah, asas, dan norma hukum yang mengatur suatu permasalahan melalui studi kepustakaan. Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual*

approach), serta pendekatan kasus (*case approach*) apabila relevan. Data penelitian bersumber dari bahan hukum primer seperti UUD 1945, undang-undang perpajakan, serta putusan pengadilan, dan bahan hukum sekunder berupa buku, jurnal, serta pendapat ahli. Analisis dilakukan secara kualitatif dengan menafsirkan norma hukum untuk menjawab isu hukum secara sistematis dan argumentatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Konsep Keadilan Diterapkan Dalam Sistem Hukum Perpajakan Indonesia

Konsep keadilan dalam sistem hukum perpajakan Indonesia merupakan salah satu pilar fundamental yang menjiwai perumusan norma, penerapan kebijakan, hingga pelaksanaan administrasi perpajakan oleh otoritas pajak. Secara filosofis, keadilan perpajakan mencerminkan hubungan antara negara dan warga negara yang didasarkan pada prinsip *fair burden sharing*, di mana setiap individu memberikan kontribusi sesuai dengan kemampuan ekonominya untuk mendukung penyelenggaraan negara. Konsep ini selaras dengan asas "keadilan sosial" yang tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 dan secara normatif diperjelas dalam Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang." Rumusan konstitusional ini mengandung dua makna penting: pertama, pajak harus dipungut secara adil karena memuat unsur pemaksaan; dan kedua, keadilan hanya dapat diwujudkan melalui aturan undang-undang yang menjamin kepastian dan perlindungan bagi wajib pajak.

Konsep keadilan dalam perpajakan kemudian diterjemahkan ke dalam berbagai undang-undang sektoral, terutama Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPh), serta Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Dalam UU KUP, keadilan tercermin dari pengaturan mengenai hak dan kewajiban wajib pajak yang seimbang, seperti hak memperoleh kepastian jumlah pajak terutang, hak mengajukan keberatan dan banding, serta hak memperoleh pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Sebaliknya, wajib pajak juga memiliki kewajiban untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) yang benar, membayar pajak tepat waktu, dan memberikan akses informasi kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Keseimbangan hak dan kewajiban ini merupakan cerminan dari konsep keadilan prosedural yang mengharuskan negara memperlakukan wajib pajak tidak secara sewenang-wenang, melainkan berdasarkan proses hukum yang transparan dan akuntabel.

Konsep keadilan juga tercermin pada asas keadilan substansial yang berkaitan dengan pembagian beban pajak secara proporsional. Dalam UU Pajak Penghasilan, asas keadilan diwujudkan melalui penerapan tarif progresif bagi wajib pajak orang pribadi. Tarif progresif, sebagaimana diatur dalam Pasal 17 UU PPh, menunjukkan bahwa semakin tinggi penghasilan seseorang maka semakin besar persentase pajak yang harus dibayar. Kebijakan ini merupakan manifestasi dari prinsip *ability to pay*, yaitu kesanggupan seseorang dalam menanggung beban pajak berdasarkan kemampuannya. Dengan demikian, keadilan tidak diartikan sebagai perlakuan yang sama bagi semua orang, tetapi perlakuan yang proporsional berdasarkan kondisi ekonomi masing-masing individu. Dalam konteks pajak badan (*corporate tax*), sistem tarif tunggal (*flat rate*) sebesar 22% sebagaimana diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 jo. UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) juga menunjukkan upaya untuk memberikan keadilan distributif bagi sektor usaha, terutama guna mendukung iklim investasi.

Keadilan dalam perpajakan juga berkaitan dengan prinsip *benefit principle*, di mana wajib pajak menanggung pajak sebanding dengan manfaat yang mereka peroleh dari negara. Namun, di Indonesia prinsip ini tidak diterapkan secara kuat, karena pajak bersifat umum dan tidak secara langsung dikaitkan dengan manfaat individual. Meski demikian, konsep manfaat tetap terlihat dalam mekanisme pengenaan pajak daerah seperti retribusi pelayanan umum dan pajak restoran yang didasarkan pada penggunaan fasilitas atau layanan tertentu. Artinya, asas manfaat menjadi pelengkap dari asas kemampuan membayar dalam mencapai keadilan pajak secara menyeluruh.

Terlepas dari kerangka normatif yang cukup baik, implementasi keadilan dalam sistem perpajakan Indonesia menghadapi banyak tantangan. Salah satu isu pokok adalah kesenjangan antara wajib pajak besar dan kecil dalam hal beban pajak, akses terhadap informasi, serta kemampuan memanfaatkan celah hukum (*loopholes*). Perusahaan besar kerap memiliki akses terhadap konsultan pajak, sehingga dapat merencanakan strategi *tax planning* yang agresif namun masih dalam batas legal. Sementara itu, wajib pajak kecil tidak memiliki kemampuan serupa, sehingga sistem perpajakan efektifnya membebani kelompok yang lebih lemah. Fenomena ini memperlihatkan bahwa keadilan pajak tidak hanya

ditentukan oleh teks undang-undang, tetapi juga oleh konteks sosial dan ekonomi yang mempengaruhi bagaimana regulasi dijalankan.

Selain itu, kebijakan seperti *tax amnesty* yang diatur dalam UU No. 11 Tahun 2016 dinilai menimbulkan ketidakadilan bagi wajib pajak yang selama ini sudah patuh. Program pengampunan pajak yang memberikan tarif tebusan rendah kepada wajib pajak yang tidak patuh dianggap melonggarkan aspek keadilan retributif. Dalam perspektif keadilan, kebijakan ini cenderung memberikan keuntungan kepada mereka yang sebelumnya melanggar kewajiban pajak, sementara wajib pajak patuh tidak memperoleh insentif sepadan. Meskipun tujuan kebijakan tersebut adalah meningkatkan basis pajak jangka panjang, aspek fairness menjadi isu yang sering disoroti dalam literatur perpajakan.

Keadilan administrasi perpajakan juga menjadi aspek penting. Dalam praktik pemeriksaan pajak, banyak wajib pajak mengeluhkan adanya subjektivitas auditor dalam melakukan koreksi terhadap biaya atau penghasilan tertentu. Hal ini sering disebabkan oleh frasa-frasa multitafsir dalam undang-undang, seperti "biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan" yang diatur dalam Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Ketidakjelasan definisi normatif membuka ruang interpretasi yang tidak seragam, sehingga menimbulkan sengketa antara wajib pajak dan fiskus. Dalam konteks ini, asas keadilan mengharuskan bahwa pemeriksaan pajak harus dilakukan secara objektif, profesional, tidak diskriminatif, serta berdasarkan prosedur baku.

Upaya mewujudkan keadilan juga diwujudkan melalui mekanisme keberatan, banding, dan peninjauan kembali. Menurut UU KUP, wajib pajak berhak mengajukan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang dianggap tidak tepat. Jika keberatan ditolak, wajib pajak masih dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Peradilan pajak berfungsi sebagai instrumen keadilan korektif yang memperbaiki kemungkinan kesalahan administrasi. Namun, sejumlah penelitian menunjukkan bahwa putusan pengadilan pajak terkadang inkonsisten sehingga menciptakan ketidakpastian dan ketidakadilan baru. Dalam teori keadilan John Rawls, hal ini menunjukkan adanya ketimpangan dalam *fair procedure*, yaitu prosedur yang tidak mampu menghasilkan hasil yang adil secara konsisten.

Dari perspektif ekonomi, keadilan pajak juga terkait dengan distribusi beban pajak antar sektor dan antar kelas sosial. Indonesia memiliki tingkat kepatuhan pajak yang relatif rendah dan ketergantungan besar pada pajak konsumsi seperti PPN. Pajak jenis ini bersifat regresif karena membebani semua lapisan masyarakat tanpa membedakan kemampuan bayar. Masyarakat berpendapatan rendah secara proporsional membayar lebih banyak dibanding kelompok kaya untuk pajak konsumsi. Kondisi ini menunjukkan bahwa struktur pajak Indonesia masih belum sepenuhnya mencerminkan prinsip keadilan vertikal. Meskipun UU HPP telah memperluas basis PPN, isu regressivitas tetap menjadi tantangan besar yang harus diatasi melalui kebijakan kompensasi fiskal lainnya.

Untuk memperkuat prinsip keadilan dalam perpajakan, reformasi regulasi harus difokuskan pada penyederhanaan aturan, pengurangan multitafsir, peningkatan transparansi pemeriksaan, serta penguatan integritas aparat pajak. Negara juga perlu memperbaiki struktur insentif bagi wajib pajak patuh agar keadilan dapat dirasakan secara konkret. Pada akhirnya, keadilan dalam perpajakan bukan hanya soal tarif atau prosedur, melainkan bagaimana seluruh system regulasi, administrasi, dan peradilan bekerja secara harmonis untuk memastikan pembagian beban pajak yang setara dan perlakuan yang tidak diskriminatif.

Kepastian Hukum Dijamin Dalam Proses Pemungutan, Pemeriksaan, Dan Penegakan Hukum Perpajakan Di Indonesia

Kepastian hukum merupakan asas fundamental dalam sistem perpajakan Indonesia, karena pajak memuat unsur pemaksaan sehingga harus dijalankan berdasarkan aturan yang jelas, tidak multitafsir, dan konsisten. Asas kepastian hukum secara eksplisit tercermin dalam Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang." Rumusan ini tidak hanya menegaskan bahwa pajak harus dipungut berdasarkan undang-undang, tetapi juga menunjukkan bahwa setiap tindakan pemerintah dalam pemungutan pajak harus didasarkan pada norma hukum yang dapat diprediksi dan memberikan perlindungan terhadap wajib pajak. Dengan demikian, kepastian hukum menjadi elemen penting yang melandasi seluruh proses perpajakan, mulai dari pemungutan, pemeriksaan, hingga penegakan hukum administrasi maupun pidana pajak.

Dalam konteks pemungutan pajak, asas kepastian hukum diwujudkan melalui kerangka normatif yang tercantum dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Undang-undang ini mengatur bahwa pajak yang terutang harus dihitung berdasarkan ketentuan yang berlaku, baik melalui mekanisme *self-assessment*, *withholding*, maupun *official assessment*. Mekanisme *self-assessment*, yang menempatkan wajib pajak sebagai pihak yang menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri, membutuhkan kepastian hukum yang tinggi agar wajib pajak memahami kewajiban mereka. Dasar hukum terkait hal ini terdapat dalam Pasal 3 UU KUP yang mewajibkan wajib pajak mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap, dan jelas. Tanpa kepastian hukum mengenai definisi penghasilan, biaya yang dapat dikurangkan, atau tata cara penyeteroran pajak, mekanisme *self-assessment* tidak dapat berjalan optimal. Oleh karena itu, kepastian hukum pada tahap pemungutan menuntut adanya peraturan yang rinci, stabil, serta tidak berubah-ubah secara tiba-tiba yang dapat menyebabkan kebingungan atau ketidakpatuhan wajib pajak.

Selain itu, kepastian hukum pemungutan pajak juga tercermin dalam ketentuan mengenai tarif pajak yang bersifat tetap dan ditentukan oleh undang-undang. Misalnya, Pasal 17 UU Pajak Penghasilan (PPh) mengatur tarif progresif bagi wajib pajak orang pribadi serta tarif tunggal bagi badan usaha. Kepastian norma tarif ini penting agar wajib pajak dapat memprediksi beban pajaknya dan melakukan perencanaan keuangan. Perubahan tarif pajak hanya dapat dilakukan melalui revisi undang-undang, bukan melalui kebijakan administratif, sehingga memberikan perlindungan terhadap perubahan aturan yang mendadak dan berpotensi merugikan wajib pajak. Hal ini menunjukkan bahwa kepastian hukum merupakan asas yang tidak dapat dipisahkan dari keadilan dalam sistem perpajakan.

Tahap kedua yang membutuhkan jaminan kepastian hukum adalah pemeriksaan pajak. Pemeriksaan merupakan instrumen yang digunakan oleh fiskus untuk menguji kepatuhan wajib pajak, sebagaimana diatur dalam Pasal 29 UU KUP. Pemeriksaan pajak idealnya harus dilakukan berdasarkan prosedur yang baku, objektif, dan tidak diskriminatif. Pasal 31 UU KUP mengatur bahwa pemeriksa pajak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan kepada wajib pajak sebagai langkah awal transparansi. Selain itu, Pasal 14 Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak mengatur standar operasional pemeriksaan agar proses pemeriksaan tidak dilakukan secara sewenang-wenang. Ketentuan yang jelas mengenai ruang lingkup pemeriksaan, jangka waktu pemeriksaan, bukti yang dibutuhkan, serta hak wajib pajak untuk memberikan penjelasan merupakan jaminan penting bagi terciptanya kepastian hukum dalam administrasi perpajakan.

Namun, masalah kepastian hukum sering muncul dalam praktik pemeriksaan pajak akibat multitafsir pada beberapa norma perpajakan. Misalnya, frasa “biaya yang dapat dikurangkan” sebagaimana diatur dalam Pasal 6 UU PPh sering ditafsirkan berbeda oleh wajib pajak dan pemeriksa. Ketidakjelasan definisi menyebabkan koreksi pajak yang tidak konsisten. Dalam teori hukum, kondisi seperti ini mengganggu asas legalitas dan kepastian hukum karena wajib pajak tidak dapat memprediksi konsekuensi dari tindakan bisnis mereka. Hal ini juga berpotensi menimbulkan sengketa yang kemudian meningkat ke tahap keberatan atau banding. Oleh sebab itu, pembentuk undang-undang perlu memperjelas norma yang berpotensi multitafsir agar kepastian hukum dapat ditegakkan secara lebih kuat.

Kepastian hukum dalam pemeriksaan pajak juga diwujudkan melalui pemberian hak bagi wajib pajak untuk memperoleh hasil pemeriksaan secara transparan. Pasal 8 ayat (4) UU KUP memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk melakukan pembetulan SPT secara mandiri sebelum pemeriksaan dimulai, sebagai bentuk perlindungan hukum. Sementara itu, Pasal 15 PMK No. 17/PMK.03/2013 mengatur bahwa pemeriksa pajak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk menyampaikan tanggapan. Mekanisme ini mencerminkan prinsip *due process of law* dalam administrasi perpajakan, yaitu setiap tindakan pemerintah harus melalui proses yang adil, terbuka, dan memberikan hak kepada wajib pajak untuk didengar.

Tahap ketiga yang sangat penting adalah penegakan hukum perpajakan. Penegakan hukum ini dapat berupa sanksi administrasi maupun pidana pajak. Kepastian hukum menuntut bahwa sanksi yang dijatuhkan harus berdasarkan undang-undang, proporsional, dan tidak boleh digunakan sebagai alat tekanan. Pasal 7 sampai Pasal 16 UU KUP mengatur secara tegas mengenai jenis-jenis sanksi administrasi seperti denda, bunga, dan kenaikan. Kejelasan aturan sanksi ini memberikan prediktabilitas bagi wajib pajak sehingga mereka dapat memahami konsekuensi dari tindakan atau kelalaian mereka. Sementara itu, sanksi pidana pajak diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU KUP. Kepastian hukum

menuntut bahwa penggunaan sanksi pidana harus mengikuti asas *ultimum remedium*, yaitu digunakan hanya dalam keadaan tertentu ketika sanksi administrasi tidak efektif. Penggunaan sanksi pidana yang berlebihan akan menimbulkan ketidakpastian dan rasa takut yang berlebihan bagi wajib pajak, sehingga dapat merusak kepercayaan pada sistem perpajakan.

Penegakan hukum perpajakan juga melibatkan peradilan pajak sebagai lembaga independen. Menurut Pasal 23 UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, sengketa pajak diselesaikan melalui Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus. Kepastian hukum dalam peradilan pajak sangat diperlukan karena putusan pengadilan menjadi acuan bagi wajib pajak dan fiskus dalam menafsirkan norma pajak. Namun, sejumlah putusan Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung menunjukkan inkonsistensi dalam penafsiran mengenai penghasilan kena pajak, deductible expense, maupun tarif tertentu. Ketidakkonsistenan putusan mengganggu kepastian hukum karena wajib pajak menjadi sulit memprediksi posisi hukumnya. Oleh karena itu, harmonisasi putusan peradilan, peningkatan kapasitas hakim pajak, serta penyusunan pedoman interpretasi hukum pajak sangat diperlukan.

Selain itu, kepastian hukum perpajakan juga menuntut transparansi dan akuntabilitas aparat pajak. Reformasi birokrasi di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, termasuk penerapan core tax administration system dan reformasi remunerasi, merupakan upaya untuk meningkatkan profesionalisme dan mengurangi penyimpangan dalam administrasi pajak. Kejelasan prosedur pemeriksaan, pengawasan internal, dan kode etik pemeriksa pajak menjadi elemen penting dalam menjamin bahwa tindakan aparat pajak selalu berada dalam koridor hukum.

Kepastian hukum dalam pemungutan, pemeriksaan, dan penegakan hukum perpajakan bukan hanya persoalan keberadaan undang-undang, tetapi juga bagaimana undang-undang tersebut diimplementasikan secara konsisten. Kepastian hukum membutuhkan regulasi yang jelas, pelaksanaan administrasi yang profesional, serta penegakan hukum yang proporsional dan tidak diskriminatif. Tanpa kepastian hukum, kepercayaan wajib pajak akan menurun, kepatuhan sukarela melemah, dan efektivitas sistem perpajakan terganggu. Oleh karena itu, pembenahan berkelanjutan terhadap kerangka hukum perpajakan, kualitas aparatur pajak, serta transparansi dalam proses penegakan hukum menjadi kunci utama untuk mewujudkan sistem perpajakan yang berkeadilan dan memberikan kepastian bagi seluruh wajib pajak di Indonesia.

SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa sistem hukum perpajakan Indonesia pada dasarnya telah dirancang untuk mencerminkan dua asas fundamental, yaitu keadilan dan kepastian hukum, sebagaimana tercermin dalam Pasal 23A UUD 1945 serta berbagai undang-undang perpajakan seperti UU KUP, UU PPh, dan UU PPN. Asas keadilan tampak melalui mekanisme tarif progresif, keseimbangan hak dan kewajiban wajib pajak, hingga penyediaan jalur penyelesaian sengketa sebagai instrumen korektif. Sementara itu, asas kepastian hukum hadir dalam kerangka regulasi pemungutan, pemeriksaan, dan penegakan hukum yang tertulis jelas, lengkap, dan bersifat mengikat sehingga setiap tindakan fiskus maupun wajib pajak dapat diprediksi dan diukur secara objektif. Namun, meskipun kerangka normatif tersebut telah memadai, praktik perpajakan masih menghadapi berbagai tantangan, seperti multitafsir norma, inkonsistensi putusan pengadilan, ketimpangan akses informasi antara wajib pajak besar dan kecil, serta kualitas administrasi pemeriksaan yang belum sepenuhnya seragam. Kondisi ini menunjukkan bahwa keadilan dan kepastian hukum dalam perpajakan tidak hanya bergantung pada kualitas regulasi, tetapi juga pada konsistensi implementasi, integritas aparat pajak, dan kemampuan negara menyediakan sistem yang transparan, akuntabel, dan tidak diskriminatif bagi seluruh wajib pajak.

Untuk mewujudkan sistem perpajakan yang benar-benar berkeadilan dan menjamin kepastian hukum, pemerintah perlu melakukan beberapa langkah strategis. Pertama, penyempurnaan regulasi harus difokuskan pada penghapusan norma-norma multitafsir dan penyusunan pedoman interpretasi yang lebih rinci agar perbedaan penafsiran antara fiskus dan wajib pajak dapat diminimalisir. Kedua, peningkatan kualitas administrasi pemeriksaan perlu dilakukan melalui pelatihan intensif, pengawasan internal yang ketat, serta penegakan kode etik bagi pemeriksa pajak agar keputusan koreksi dilakukan secara objektif dan profesional. Ketiga, mekanisme penyelesaian sengketa harus diperkuat melalui harmonisasi putusan dan peningkatan kapasitas hakim pajak sehingga kepastian hukum benar-benar terjamin di tingkat peradilan. Keempat, negara perlu memperluas akses informasi dan edukasi perpajakan bagi wajib pajak kecil dan menengah agar kesenjangan pemahaman hukum pajak dapat

dikurangi. Akhirnya, penguatan sistem digital perpajakan serta transparansi penegakan hukum menjadi kunci untuk menjaga kepercayaan publik, meningkatkan kepatuhan sukarela, dan memastikan bahwa sistem perpajakan Indonesia tidak hanya legal secara normatif, tetapi juga adil dan pasti secara substantif.

UCAPAN TERIMA KASIH

Ucapan terima kasih disampaikan kepada seluruh pihak yang telah memberikan kontribusi dan dukungan akademik maupun moril dalam proses penyusunan penelitian ini.

REFERENSI

- Khifni, M., Widiarty, W. S., & Butarbutar, S. (2025). Kepastian Hukum dalam Penegakan Keadilan Perpajakan atas Sengketa Transfer Pricing pada Pengadilan Pajak. *Jurnal Sosial Teknologi*, 5(4), 1019-1039.
- Sarikun, S. (2025). Aspek Kepastian Hukum Dalam Sistem Pelaporan Pajak Di Indonesia. *DEDIKASI: Jurnal Ilmiah Sosial, Hukum, Budaya*, 26(1), 1-8.
- Utami, S. W. (2024). Perlindungan hak wajib pajak: Transparansi dan keadilan dalam penagihan pajak. *Jurnal Studi Interdisipliner Perspektif*, 23(2), 117-127.
- Jenita, A. (2025). Dampak Kebijakan Hukum Pajak terhadap Pertumbuhan Ekonomi di Indonesia. *Jurnal Pustaka Aktiva (Pusat Akses Kajian Akuntansi, Manajemen, Investasi, dan Valuta)*, 5(1), 58-63.
- Arthadana, M. W. (2021). Kepastian hukum pengenaan pajak penghasilan terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah yang belum bersertipikat. *Jurnal Komunikasi Hukum (JKH)*, 7(2), 993-1010.
- Anggini, R., Irawan, T. S., Pratama, R. D., & Vientiany, D. (2025). Tinjauan Yuridis terhadap Ketentuan PPN dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). *Jurnal Penelitian Ilmiah Multidisipliner*, 2(01), 1710-1719.
- Arfianto, Y. (2021). Penerapan Asas Keadilan, Kemanfaatan, dan Kepastian Hukum dalam Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia. *Wijayakusuma Law Review*, 3(1), 55-66.
- Nainggolan, S. M. (2023). Kepastian hukum Pasal 36 Ayat (1) Huruf a Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai upaya mencegah terjadinya disparitas putusan pengadilan pajak. *Collegium Studiosum Journal*, 6(1), 1-9.
- Utami, S. W. (2024). Peran Konsultan Pajak Dalam Memastikan Kepastian Hukum Penetapan Harga Jual Beli Hak Atas Tanah Dan Bangunan Sebagai Dasar Penghitungan PPH Dan BPHTB. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, 4(5), 4262-4274.
- Sinaga, H. D. P. (2023). Kepastian Hukum di Bidang Perpajakan yang Berbasis Cita Hukum Pancasila. *Journal of Tax Law and Policy*, 2(2), 59-74.