

## **PENDELEGASIAN UNDANG-UNDANG PAJAK MENGENAI TARIF TERTINGGI KE PERATURAN PEMERINTAH MENJADI TARIF TERENDAH DIHUBUNGKAN DENGAN TEORI HIRARKI**

Suci Nurlaeli

Universitas Islam Negeri Sunan Gunung Djati, Bandung

Jl. A.H. Nasution No.105, Cibiru, Bandung 40614

sucinurlaeli1201@gmail.com

### **Abstract**

*In essence, tax arrangements are regulated by law. However, Article 17 paragraph (2) of Law Number 7 of 2021 concerning Harmonization of Tax Regulations regulates the delegation of regulations for changes in tax rates to Government Regulations. Appropriately, these substantial provisions cannot be regulated by Government Regulations because Government Regulations have a lower position than Laws so that Government Regulations only regulate technical provisions of Laws. Therefore, this research was conducted using normative juridical methods to determine the position of laws and government regulations in the hierarchy of statutory regulations, as well as to determine the validity of the delegation of tax rate regulations in Article 17 paragraph (2) based on hierarchy theory. The results of this research are that delegation is valid and appropriate when linked to hierarchy theory. This is because there are requirements to be able to make changes to tax rates in Government Regulations, namely by involving the community represented by the DPR in preparing the RAPBN. Without mutual agreement with the DPR, changes to tax rates cannot be made by the government into Government Regulations.*

**Keywords:** *Tax rates, hierarchy theory, government regulations.*

### **Abstrak**

Pada hakikatnya, pengaturan pajak diatur dalam undang-undang. Namun, Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mengatur adanya pendelegasian pengaturan perubahan tarif pajak kepada Peraturan Pemerintah. Sepatutnya, ketentuan yang bersifat substansial tersebut tidaklah dapat diatur oleh Peraturan Pemerintah karena Peraturan Pemerintah memiliki kedudukan yang lebih rendah daripada Undang-Undang sehingga Peraturan Pemerintah hanya mengatur ketentuan yang bersifat teknis dari Undang-Undang. Oleh sebab itu penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode yuridis normatif untuk mengetahui kedudukan Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah dalam hirarki peraturan perundang-undangan, serta untuk mengetahui keabsahan pendelegasian pengaturan tarif pajak pada Pasal 17 ayat (2) berdasarkan pada teori hirarki. Adapun hasil dari penelitian ini yakni bahwasanya pendelegasian tersebut merupakan sah dan sesuai apabila dikaitkan dengan teori hirarki. Hal ini dikarenakan adanya persyaratan untuk dapat melakukan perubahan tarif pajak ke dalam Peraturan Pemerintah, yakni dengan adanya pelibatan dari masyarakat yang diwakili oleh DPR dalam penyusunan RAPBN. Tanpa adanya kesepakatan bersama dengan DPR, perubahan tarif pajak tidak dapat dilakukan oleh pemerintah ke dalam Peraturan Pemerintah.

**Kata kunci :** Tarif pajak, teori hirarki, peraturan pemerintah.

### **Pendahuluan**

Pajak merupakan kontribusi wajib dari rakyat untuk rakyat yang dipungut oleh negara. Hal ini dikarenakan berdasarkan Pasal 1 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengatur kegunaan pajak yakni untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Najmudin, 2012). Selain

itu, pajak juga merupakan pungutan yang bersifat memaksa, dan oleh karenanya pengaturan pajak diatur dalam peraturan perundang-undangan. Merupakan hal yang penting bagi Indonesia yang merupakan negara hukum untuk mengatur pengaturan pajak di dalam suatu peraturan perundang-undangan. Yang mana, apabila dikaitkan dengan teori hirarki, peraturan perundang-

undangan yang tepat untuk memuat pengaturan pajak yang bersifat memaksa tersebut diatur di dalam undang-undang yang merupakan *formelle gesetz*, yakni peraturan perundang-undangan yang berisi norma yang kongkrit, terinci, dan dapat langsung berlaku dalam suatu masyarakat (Sihombing & Sibagariang, 2020). Diaturnya di dalam undang-undang menjadi upaya nyata bagi pemerintah untuk memberikan setinggi-tingginya kepastian hukum, keadilan dan kebermanfaatannya bagi rakyat, terutama bagi mereka yang dikenakan pajak.

Di Indonesia sendiri, terdapat berbagai macam undang-undang yang berlaku saat ini yang mengatur terkait perpajakan. Salah satu diantaranya yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan. Pajak penghasilan sendiri merupakan salah satu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah dengan penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak sebagai objek pajaknya dan subjek pajaknya meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, suatu badan dan bentuk usaha tetap. Sebelum adanya UU Harmonisasi Perpajakan, tepatnya pada saat diberlakukannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, bahwasanya penghasilan yang dikenakan pajak itu berdasarkan dari konsep sumber (*source of income concept*) yang dikembangkan oleh negara-negara di Eropa. Konsep sumber sendiri menerangkan bahwa penghasilan hanya muncul jika terdapat sumber penghasilan yang berkesinambungan (Darussalam, 2019). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 yang menganut konsep sumber sendiri melahirkan empat kelompok yang menjadi sumber penghasilan, diantaranya yaitu penghasilan berasal dari tenaga, usaha, pembayaran berkala, serta harta bergerak. Kemudian, dengan adanya perubahan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 hingga saat ini diberlakukannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, konsep penghasilan sebagai objek pajak berubah menjadi konsep akresi (*accretion of income concept*) yang dikemukakan oleh Schanz dan Haig. Perubahan konsep penghasilan menjadi konsep akresi menyebabkan terdapat

tambahan kemampuan yang menjadi sumber penghasilan (Mangoting, 2001). Sehingga, pada perkembangannya saat ini, terdapat lima kelompok sumber penghasilan yang menjadi objek pajak.

Adanya perkembangan sumber pajak penghasilan menjadi bukti pemerintah memberikan rasa keadilan sosial. Hal ini dikarenakan, berdasarkan pada penjelasan yang termaktub dalam Pasal 4 ayat (1), bahwa tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh wajib pajak menjadi ukuran terbaik mengenai kemampuan wajib pajak tersebut untuk turut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah dalam kegiatan rutin dan pembangunan Indonesia. Meski begitu, agar menambah nilai rasa keadilan bagi seluruh kalangan rakyat serta kepastian hukum, pemerintah pun mengatur tarif pajak penghasilan berdasarkan pada subjek pajaknya sebagaimana hal ini diatur dalam Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Terdapat lima lapisan penghasilan kena pajak bagi orang pribadi, diantaranya yaitu: (1) penghasilan sampai dengan Rp. 60 juta rupiah dikenakan tarif pajak sebesar 5%; (2) penghasilan diatas Rp 60 juta rupiah sampai dengan Rp. 250 juta rupiah dikenakan tarif pajak sebesar 15%; (3) penghasilan di atas Rp 250 juta rupiah sampai dengan Rp 500 juta rupiah dikenakan tarif pajak sebesar 25%; (4) penghasilan di atas Rp. 500 juta rupiah sampai dengan Rp 5 miliar rupiah dikenakan tarif pajak sebesar 30%; serta (4) penghasilan di atas Rp. 5 miliar rupiah dikenakan tarif pajak sebesar 35%. Adapun wajib pajak berupa suatu badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap dikenakan tarif pajak sebesar 22%. Lebih lanjut, di dalam Pasal 17 ayat (2) disebutkan bahwa khusus untuk tarif pajak orang pribadi dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah setelah disampaikan oleh Pemerintah kepada DPR untuk dibahas dan disepakati dalam penyusunan RAPBN (Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara). Sebelum adanya UU Harmonisasi Perpajakan, tepatnya saat berlakunya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, bahwasanya Pasal 17 ayat (2) mengatur penurunan tarif tertinggi untuk orang pribadi dapat dilakukan minimal 25%

yang diatur dengan Peraturan Pemerintah. Namun, dengan adanya UU Harmonisasi Perpajakan, Pasal 17 ayat (2) dilakukan perubahan sebagaimana yang telah dibahas sebelumnya.

Perubahan pasal tidak menyurutkan kenyataan bahwa tarif pajak penghasilan yang diatur dalam undang-undang dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah. Jika dihubungkan dengan teori hirarki, Peraturan Pemerintah memiliki kedudukan yang lebih rendah daripada undang-undang. Pendelegasian dari peraturan tertinggi ke peraturan terendah, terutama apabila mengubah substansi dari peraturan tertinggi sejatinya merupakan hal yang tidak dapat dilakukan oleh peraturan yang lebih rendah kedudukannya. Hal ini mengingatkan bahwa Peraturan Pemerintah berfungsi sebagai peraturan pelaksana undang-undang sebagaimana mestinya. Selain itu, undang-undang juga merupakan peraturan perundang-undangan yang dalam proses pembuatannya melibatkan masyarakat yang diwakili oleh DPR, sedangkan untuk Peraturan Pemerintah sendiri merupakan peraturan perundang-undangan yang dalam proses pembuatannya tidak melibatkan masyarakat. Apabila perubahan substansi tarif pajak dari Undang-Undang dilakukan oleh Peraturan Pemerintah maka dapat berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan ketidakadilan bagi masyarakat. Oleh sebab itu, penelitian ini dilakukan untuk mengetahui: (1) Bagaimana kedudukan Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah dalam Hirarki Peraturan Perundang-undangan; (2) Bagaimana keabsahan pendelegasian ketentuan perubahan tarif pajak dari Undang-Undang kepada Peraturan Pemerintah berdasarkan teori hirarki.

### **Metode Penelitian**

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode yuridis normatif, yakni berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan relevan dengan pembahasan pada penelitian ini (Benuf & Azhar, 2020). Sehingga, penelitian ini menggunakan dua data, yakni data primer dari peraturan perundang-undangan yang

berlaku terkait pajak penghasilan dan hirarki peraturan perundang-undangan di Indonesia, serta data sekunder dari berbagai sumber literatur berupa buku atau *e-book*, artikel jurnal atau *e-journal*, dan berbagai sumber internet lainnya yang dapat dipertanggungjawabkan.

### **Hasil dan Pembahasan**

#### **Kedudukan Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah Dalam Hierarki Peraturan Perundang-undangan Indonesia**

Teori Hierarki merupakan teori sistem hukum yang diperkenalkan oleh Hans Kelsen yang menyatakan bahwa sistem hukum merupakan sistem anak tangga dengan kaidah berjenjang dalam suatu hierarki (tata susunan), Seperti yang diungkapkan oleh Kelsen, "*The unity of these norms is constituted by the fact that the creation of the norm-the lower one-is determined by another-the higher-the creation of which of determined by a still higher norm, and that this regressus is terminated by a highest, the basic norm which, being the supreme reason of validity of the whole legal order, constitutes its unity.*" Maka, norma hukum yang paling rendah harus berpegangan pada norma hukum yang lebih tinggi dan kaidah hukum yang tertinggi harus berpegangan pada norma hukum yang paling mendasar (*grundnorm*). Menurut Kelsen, norma hukum yang paling dasar (*grundnorm*) bentuknya tidak konkret (abstrak), sebagai contoh norma hukum paling dasar abstrak adalah Pancasila. Teori Hans Kelsen mengenai hierarki norma hukum dilhami oleh Adolf Merkl dengan menggunakan teori *das doppelte rech stanilitz*, yaitu norma hukum memiliki 2 (dua) wajah bahwa: norma hukum ke atas bersumber dan berdasar pada norma yang ada di atasnya dan norma hukum ke bawah menjadi dasar dan menjadi sumber bagi norma di bawahnya. Dengan demikian, norma mempunyai masa berlaku (*rechkracht*) relatif karena masa berlakunya suatu norma tergantung pada norma hukum di atasnya, apabila norma hukum yang berada di atasnya dicabut atau dihapus maka norma-norma hukum yang berada dibawahnya secara otomatis tercabut atau terhapus juga (Farida, 1998). Selanjutnya, Hans Nawiasky menyempurnakan *Stufenbau Theory* yang

dikembangkan oleh Hans Kelsen. Teori Nawiasky disebut dengan *Theorie von Stufenbau der Rechtsordnung*. Susunan norma menurut teori tersebut dimulai dari norma tertinggi ialah norma fundamental negara (*staatsfundamentalnorn*); Aturan dasar negara (*staatsgrundgesetz*); Undang-undang formal (*formell gesetz*); Peraturan pelaksanaan dan peraturan otonom (*verordnung en autonome satzung*).

Berdasarkan teori Nawiasky, A. Hamid S. Attamimi membandingkannya dengan teori Hans Kelsen dan menerapkannya pada struktur tata hukum di Indonesia. Menurut Attamimi, struktur hirarki tata hukum Indonesia menggunakan teori Nawiasky. Berdasarkan teori tersebut, menunjukkan struktur tata hukum berdasarkan teori tersebut dimulai dari yang tertinggi yaitu Norma Fundamental Negara (*staatsfundamentalnorn*) adalah Pancasila yang terdapat dalam Pembukaan UUD 1945; Aturan Dasar Negara/Aturan Pokok Negara (*staatsgrundgesetz*) adalah Batang Tubuh UUD 1945, Ketetapan MPR dan Konvensi Ketatanegaraan; Undang-Undang "Formal" (*formell gesetz*) adalah Undang-Undang; Peraturan Pelaksanaan dan Peraturan Otonom (*verordnung en autonome satzung*) adalah secara hierarki mulai dari Peraturan Pemerintah hingga Keputusan Bupati atau Walikota (Asshiddiqie, 2012). Sedangkan dalam Pasal 7 Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, bahwasanya perundang-undangan di Indonesia terdiri dari yang tertinggi sampai yang terendah, yaitu: Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; Ketetapan MPR; Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang; Peraturan Pemerintah; Peraturan Presiden; Peraturan Daerah Provinsi dan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Berdasarkan pada hirarki peraturan perundang-undangan Indonesia di atas, dapat diketahui bahwa kedudukan Peraturan Pemerintah berada di bawah Undang-Undang. Keberadaan Undang-Undang merupakan peraturan untuk melaksanakan Undang-Undang Dasar 1945 dan Ketetapan MPR. Kemudian keberadaan Peraturan Pemerintah

merupakan peraturan pelaksanaan Undang-Undang. Feri Amsari menyebutkan bahwasanya kedudukan Peraturan Pemerintah itu ada dua. Pertama, kedudukannya di bawah undang-undang karena undang-undangnya menentukan kebutuhan pembentukannya. Kedua, karena secara hirarki berbeda, maka materi muatan norma antara undang-undang dan peraturan pemerintah tidak dapat disamakan (Hidayat, 2020). Peraturan pemerintah memiliki jangkauan pengaturan lebih teknis dibandingkan dengan undang-undang. Bahwasanya jika dilihat dari segi materinya dan fungsinya secara konstitusional, Peraturan Pemerintah merupakan peraturan perundang-undangan yang menjadi turunan dari undang-undang dan sebagai peraturan pelaksana atau menyelenggarakan ketentuan undang-undang sebagaimana mestinya. Yang artinya, peraturan pemerintah sebagai peraturan pelaksana undang-undang ini tidak boleh menyimpang dari materi yang diatur dalam undang-undang. Karena itu, Peraturan Pemerintah baru dapat dibentuk apabila sudah ada undang-undangnya.

Peraturan Pemerintah sebagai peraturan pelaksana itu dapat bersumber dari kewenangan delegasi dan atribusi. Atribusi merupakan pemberian kewenangan membentuk peraturan oleh konstitusi atau undang-undang ke suatu lembaga negara atau lembaga pemerintah pusat atau daerah. Sedangkan delegasi merupakan pelimpahan kewenangan membentuk peraturan yang dilakukan oleh peraturan perundangan lebih tinggi ke peraturan perundangan lebih rendah, baik pelimpahan itu dinyatakan dengan maupun tidak dengan delegasi (Rakia, 2021). Kewenangan delegasi sendiri bersifat sementara, artinya kewenangan ini dapat dilaksanakan sepanjang pelimpahan tersebut masih ada. Peraturan Pemerintah sebagai delegasi undang-undang haruslah diterbitkan ketika diperintahkan langsung oleh Undang-Undang untuk mengatur lebih lanjut dengan materi yang terbatas. Tentu hal ini berbeda dengan Peraturan Pemerintah yang merupakan atribusi langsung dari konstitusi atau tidak eksplisit dalam Undang-Undang bahwa Presiden harus membuat Peraturan Pemerintah. Karena sifat dari Peraturan

Pemerintah tersebut bersifat bebas, dapat dikeluarkan kapan saja, mengenai apa saja, sepanjang ditujukan menjalankan Undang-Undang.

### **Keabsahan Pendelegasian Perubahan Tarif Pajak dari Undang-Undang ke Peraturan Pemerintah Berdasarkan Teori Hirarki**

Peraturan Pemerintah berfungsi sebagai peraturan pelaksana undang-undang yang artinya bahwa undang-undang mendelegasikan kepada peraturan pemerintah untuk mengatur lebih lanjut ketentuan dalam undang-undang. Adapun salah satunya yakni dalam Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan, yang mana berbunyi “Tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah setelah disampaikan oleh pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia untuk dibahas dan disepakati dalam penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara”. Dari bunyi pasal tersebut, maka dapat dilihat bahwa pendelegasian dari undang-undang terhadap peraturan pemerintah memuat ketentuan yang bersifat substansi dari undang-undang terkait perubahan tarif pajak.

Di dalam teori pendelegasian kewenangan peraturan perundang-undangan, bahwasanya pendelegasian peraturan perundang-undangan dapat dilakukan terhadap peraturan perundang-undangan yang hirarkinya setingkat tetapi hanya terhadap peraturan perundang-undangan di bidang yang sama, seperti halnya undang-undang terhadap undang-undang. Selain itu, pendelegasian juga dapat dilakukan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi hirarkinya kepada perundang-undangan yang lebih rendah hirarkinya, seperti halnya undang-undang kepada peraturan pemerintah, yang mana contohnya dilakukan oleh Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan. Namun, perlu diketahui bahwasanya terdapat ketentuan secara umum agar undang-undang dapat mendelegasikan kewenangan untuk mengatur lebih lanjut kepada peraturan

pemerintah. Yakni, dalam mendelegasikan kewenangan tidak boleh adanya delegasi blangko, yakni pendelegasian kewenangan dengan keleluasaan yang tidak terbatas kepada peraturan perundang-undangan (Muhammad Hikmah, 2018).

Pendelegasian dari undang-undang kepada peraturan pemerintah sejatinya harus menyebutkan secara jelas terkait dengan ruang lingkup materi yang diatur dan jenis peraturan perundang-undangannya, seperti halnya yang dilakukan oleh Pasal 17 ayat (2) yang menyatakan bahwa ruang lingkupnya perihal ketentuan perubahan tarif pajak yang diatur di dalam peraturan pemerintah. Meskipun ketentuan Pasal 17 ayat (2) merepresentasikan pendelegasian dilakukan dengan melakukan perubahan substansi, hal ini tetap diperbolehkan karena telah disebutkan secara jelas terjadinya pendelegasian yang dikehendaki oleh undang-undangnya sendiri yang memuat secara jelas terkait dengan ruang lingkup materi dan tujuan peraturan pendelegasiannya. Hal tersebut pun diperkuat oleh pemikiran Rochmat Soemitro yang menyatakan bahwa peraturan pemerintah dapat mengubah tarif pajak jika dinyatakan di dalam Undang-Undang (*delegation of authority*) (Najmudin, 2012). Sekalipun undang-undang tidak menyebutkan secara tegas terkait dengan pendelegasian terhadap peraturan pemerintah, peraturan pemerintah tetap dapat menjadi peraturan lanjutan atau peraturan pelaksana undang-undang selama peraturan pemerintah tersebut dibentuk untuk melaksanakan undang-undang. Terlebih, pendelegasian perubahan tarif pajak ke dalam peraturan pemerintah juga sejatinya dapat dilakukan karena perlunya pengaturan yang rinci terkait perubahan tarif pajak, memerlukan keahlian khusus terkait dengan pajak, mendesaknya pemberlakuan aturan perubahan tarif pajak, serta perubahan tarif pajak tersebut haruslah sesuai dengan karakter masing-masing daerah. Adapun secara praktisnya, pendelegasian dari undang-undang ke peraturan pemerintah terkait perubahan pajak pun dapat dilakukan tanpa waktu yang panjang dan rumit yang tidak memungkinkan dibuat sendiri oleh DPR (Sucipto, 2015).

Selain itu, pendelegasian tersebut diperbolehkan karena melibatkan DPR yang merepresentasikan adanya pelibatan dari masyarakat. Disebutkan dalam Pasal 17 ayat (2) yang pada pokoknya bahwa perubahan tarif pajak dengan Peraturan Pemerintah hanya dapat diubah setelah disampaikan oleh Pemerintah kepada DPR untuk dibahas dan disepakati dalam penyusunan RAPBN. Merupakan hal yang penting untuk melibatkan masyarakat khususnya dalam menentukan kebijakan tarif pajak sehubungan dengan adanya salah satu asas yang harus terpenuhi dalam proses pembentukan peraturan perundang-undangan, yakni asas keterbukaan (Astomo, 2019). Sejatinya pembentukan peraturan perundang-undangan sendiri haruslah bersifat transparan dan terbuka bagi masyarakat. Setiap kalangan masyarakat memiliki kesempatan yang seluas-luasnya untuk memberikan masukan perubahan kebijakan akan tarif pajak, mengingat bahwa pajak itu sendiri dibebankan kepada mereka dan digunakan untuk kemakmuran dan kesejahteraan bersama. Tanpa adanya pelibatan dari DPR terkait dengan perubahan tarif pajak, maka perubahan tarif pajak tersebut tidaklah dapat dilakukan. Selain itu, urgensi dari pelibatan DPR atau lembaga legislatif sendiri dalam melakukan pendelegasian perubahan tarif pajak yakni agar Peraturan Pemerintah sebagai peraturan pelaksana itu menciptakan prinsip *check and balances* kekuasaan (Sucipto, 2015). Pemerintah dalam hal ini berupaya agar pembentukan peraturan pemerintah ini tidaklah didominasi oleh lembaga eksekutif saja yakni presiden, tetapi juga perlu untuk melibatkan lembaga legislatif yakni DPR, terutama terkait dengan perubahan substansi dari UU Harmonisasi Pajak yang mengatur perubahan tarif pajak.

Adapun terkait dengan alasan kesepakatan dari DPR dalam penyusunan RAPBN sendiri juga merupakan hal yang penting untuk dilakukan sebelum melakukan perubahan tarif pajak ke dalam Peraturan Pemerintah. Hal ini dikarenakan pajak sendiri tidak terpisahkan dengan APBN. Pajak menjadi sumber pendapatan negara tertinggi yang tentunya sangat membantu pembiayaan

APBN. Bahkan berdasarkan pada APBN tahun 2020, bahwasanya 83,54% dari total pendapatan negara bersumber dari pajak (Andry, 2023). APBN sendiri menjadi dasar bagi pemerintah untuk melakukan pelaksanaan pendapatan dan belanja setiap tahun anggaran, sehubungan dengan fungsi otorisasi APBN. Dengan adanya APBN, pelaksanaan pendapatan dan belanja negara, baik itu yang masuk dan keluar dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Selain itu, APBN juga menjadi alat bagi pemerintah dalam memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian negara. Dengan demikian, untuk melakukan perubahan tarif pajak, sekiranya haruslah dilakukan dengan terlebih dahulu meninjau kebutuhan pendapatan dan belanja negara dalam RAPBN. Oleh sebab itu, menurut hemat penulis kebijakan perubahan tarif pajak pada Pasal 17 ayat (2) UU Harmonisasi Perpajakan ini sudah dapat dikatakan tepat dan sesuai dengan melibatkan DPR dalam penyusunan RAPBN nya, terutama apabila dibandingkan dengan kebijakan sebelumnya yang terdapat dalam Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

### **Kesimpulan**

Undang-Undang memiliki kedudukan yang lebih tinggi dibandingkan dengan Peraturan Pemerintah dikarenakan Peraturan Pemerintah sendiri merupakan peraturan pelaksana undangundang sebagaimana mestinya. Tanpa undang-undang, peraturan pemerintah tidak dapat terbentuk kecuali dilakukan atribusi ataupun delegasi dari undang-undang tersebut. Pendelegasian perubahan tarif pajak dari Undang-Undang ke Peraturan Pemerintah yang terdapat dalam Pasal 17 ayat (2) UU Harmonisasi Perpajakan merupakan pendelegasian yang sah untuk dilakukan terutama apabila dihubungkan dengan teori hirarki. Hal ini dikarenakan pendelegasian tersebut telah disebutkan ruang lingkupnya, tujuan pendelegasian peraturan perundang-undangannya, bahkan persyaratan untuk dapat dilakukan pendelegasian, yakni

dengan adanya pembahasan dan kesepakatan dari DPR dalam penyusunan RAPBN. Pelibatan DPR dalam penyusunan RAPBN memperkuat upaya pemerintah dalam memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat terkait dengan perubahan tarif pajak yang dilakukan dalam Peraturan Pemerintah.

### **Daftar Pustaka**

- Andry. (2023). *Pengaruh pengunduran pelaporan pajak terhadap APBN, serta Fungsi Pajak dalam mendukung APBN*. Pajakku.Com. <https://www.pajakku.com/read/5ea0faac20249840da3c22ba/Pengaruh-pengunduran-pelaporan-pajak-terhadap-APBN-serta-Fungsi-Pajak-dalam-mendukung-APBN>
- Asshiddiqie, J. (2012). *Teori Hans Kelsen Tentang Hukum*. Konstitusi Press.
- Astomo, P. (2019). *Ilmu Perundang-undangan*. PT RajaGrafindo Persada.
- Benuf, K., & Azhar, M. (2020). Metode Penelitian Hukum sebagai Instrumen Mengurai Permasalahan Hukum Kontemporer. *Gema Keadilan*, 7(1), 20–33.
- Darussalam. (2019). *Konsep Penghasilan Dalam Konteks Pajak*. News.Ddt.Co.Id. <https://news.ddtc.co.id/konsep-penghasilan-dalam-konteks-pajak-18208>
- Farida, M. (1998). *Ilmu Perundang-undangan*. Kanisius.
- Hidayat, R. (2020). *Ubah UU dengan PP Dinilai Langgar Konstitusi*. Hukumonline.Com. <https://www.hukumonline.com/berita/a/ubah-uu-dengan-pp-dinilai-langgar-konstitusi-lt5e4a620508962/>
- Mangoting, Y. (2001). Pajak Penghasilan Dalam Sebuah Kebijakan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 3(2), 142–156.
- Muhammad Hikmah. (2018). Delegasi Wewenang Dalam Undang-Undang Perpajakan. *Simposium Nasional Keuangan Negara*, 3, 320–335.
- Najmudin, N. (2012). *Hukum Pajak*. CV. Delta Teknologi.
- Rakia, A. S. R. S. (2021). Simplifikasi Terhadap Peraturan- Peraturan Pelaksanaan Yang Dibentuk Oleh Presiden Dalam Sistem Ketatanegaraan Republik Indonesia. *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, 10(2), 249. <https://doi.org/10.33331/rechtsvinding.v10i2.720>
- Sihombing, S., & Sibagariang, S. A. (2020). *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Widina.
- Sucipto, P. (2015). *Mengapa Undang-Undang Perlu Peraturan Pelaksanaan?* Setkab.Go.Id. <https://setkab.go.id/mengapa-undang-undang-perlu-peraturan-pelaksanaan/>