

## **IMBALAN BUNGA DALAM UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN ANTARA KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM (UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983 DAN PERUBAHANNYA)**

**Arif Mahmudin Zuhri**

Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedarto, SH., Tembalang, Semarang  
salamhaq1970@gmail.com

### ***Abstract***

*Policy or political in taxation that's regulated in law number 11 in 2020 about Job Creation, the principle is giving contribution for tax payer community, in implementing of rights and obligation of taxation which of about amount of tax must be paid, include sanction of tax administration implemented. But, although in principle law of Job Creation is giving contribution for tax payer, in implementing and in fact, policy of giving interest from objection or appeal thats regulated in Government Regulation Number 9 of 2021 about implementation of taxation to endorse to easy doing business can make tax payer unhappy, because juridically they can not find giving interest fully like in law of number 6 of 1983 about Procedure of Taxation that last change of law number 11 of 2020.*

**Keywords:** *Interest; Tax; Law of Job Creation.*

### ***Abstrak***

*Kebijakan atau politik perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, pada prinsipnya memberikan keuntungan kepada masyarakat Wajib Pajak, baik itu terkait dengan kemudahan pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan maupun jumlah pajak terutang yang menjadi kewajiban Wajib Pajak, termasuk sanksi administrasi perpajakan yang dikenakan. Namun, walaupun secara prinsip dalam kebijakan dalam Undang-Undang Cipta Kerja tersebut memberikan keuntungan bagi Wajib Pajak, ternyata kebijakan pemberian imbalan bunga yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha secara yuridis dapat merugikan karena Wajib Pajak tidak bisa mendapatkan hak imbalan bunga secara penuh sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020.*

**Kata Kunci:** *Imbalan Bunga; Pajak; Undang-Undang Cipta Kerja.*

### **A. Pendahuluan**

Sebagaimana kita ketahui bersama setelah melalui berbagai perdebatan dan kontroversi dalam pembahasan, Rancangan Undang-Undang Cipta Kerja akhirnya disahkan menjadi Undang-Undang, yaitu Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja pada tanggal 5 Oktober 2020 dan diundangkan pada tanggal 2 November 2020 dengan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245 dan Tambahan Lembaran Negara Republik

Indonesia Nomor 6573. Berdasarkan pengundangan tersebut berarti Undang-Undang Cipta Kerja berlaku sejak 2 November 2020.<sup>1</sup>

Tujuan berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 3, yaitu:

- a. Menciptakan dan meningkatkan lapangan kerja dengan memberikan kemudahan, perlindungan, dan pemberdayaan terhadap koperasi dan UMKM serta industri dan perdagangan nasional sebagai upaya untuk dapat menyerap tenaga kerja Indonesia yang seluas-luasnya dengan tetap memperhatikan keseimbangan dan kemajuan antardaerah dalam kesatuan ekonomi nasional.
- b. Menjamin setiap warga negara memperoleh pekerjaan, serta mendapat imbalan dan perlakuan yang adil dan layak dalam hubungan kerja.
- c. Melakukan penyesuaian berbagai aspek pengaturan yang berkaitan dengan keberpihakan, penguatan dan perlindungan bagi koperasi dan UMKM serta industri nasional; dan
- d. Melakukan penyesuaian berbagai aspek pengaturan yang berkaitan dengan peningkatan ekosistem investasi, kemudahan dan percepatan proyek strategis nasional yang berorientasi pada kepentingan nasional yang berlandaskan pada ilmu pengetahuan dan teknologi nasional dengan berpedoman pada haluan ideologi Pancasila.

Adapun ruang lingkup yang diatur dalam UU Cipta Kerja tersebut yaitu, peningkatan ekosistem investasi dan kegiatan berusaha, ketenagakerjaan, kemudahan dan perlindungan serta pemberdayaan koperasi dan umkm, kemudahan berusaha, dukungan riset dan inovasi, pengadaan tanah, kawasan ekonomi, investasi pemerintah pusat dan percepatan proyek strategis nasional, pelaksanaan administrasi pemerintahan dan pengenaan sanksi.

Dalam Pasal 111, Pasal 112, dan Pasal 113 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja tersebut diantaranya mengatur mengenai perubahan terhadap Undang-Undang Perpajakan<sup>2</sup>, yaitu Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Ketentuan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020, dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan

<sup>1</sup> Arif Mahmudin Zuhri, "UU Pajak Baru: Istimewa," *Kompasiana*, 2020, <https://www.kompasiana.com/yasmeena2009/5f7c76b28ede48359b077c32/uu-pajak-baru-istimewa>.

<sup>2</sup> "Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja," Pub. L. No. 11 (2020).

Pajak Lainnya sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020.

Semua perubahan ketentuan Undang-Undang Perpajakan melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja pada prinsipnya memberikan keuntungan bagi Wajib Pajak terkait dengan hak dan kewajiban perpajakan yang bersangkutan. Hal ini dikarenakan berdasarkan Undang-Undang Cipta Kerja tersebut Wajib Pajak memperoleh kebijakan yang meringankan Wajib Pajak, baik itu untuk pajak yang terutang (pokok pajak) maupun sanksi administrasi yang dikenakan kepada Wajib Pajak, baik itu berupa denda maupun bunga.

Keuntungan dari Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak antara lain Pajak Penghasilan Pasal 26 atas penghasilan bunga dari dalam negeri yang diterima subjek pajak luar negeri yang sebelumnya dikenakan tarif 20%, diturunkan menjadi 10%. Untuk Pajak Pertambahan Nilai antara lain Pajak Masukan atas perolehan dan atau pemanfaatan sebelum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dapat dikreditkan, sedangkan untuk Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan antara lain adanya berbagai penurunan sanksi administrasi baik yang bersifat administrasi murni maupun yang terkait dengan pidana pajak.

Ketentuan dalam Undang-Undang Cipta Karya pada prinsipnya memang memberikan keuntungan atau meringankan Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya. Namun demikian terkait dengan kebijakan pemberian imbalan bunga yang selama ini diatur dalam Pasal 27A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020 selanjutnya disebut Undang-undang KUP, ternyata dipahami tidak selalu memberikan keuntungan kepada Wajib Pajak, justru yang terjadi keadaan yang sebaliknya.

Berdasarkan uraian latar belakang penelitian di atas, dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut: 1). Apakah implementasi ketentuan mengenai imbalan bunga telah sesuai dengan prinsip-prinsip hukum yang berlaku umum, dan 2). Bagaimanakah implementasi peraturan perundang-undangan perpajakan untuk imbalan bunga dalam perspektif yuridis normatif.

## **B. Pembahasan**

### **1. Imbalan Bunga dalam Perspektif Prinsip-Prinsip Hukum**

Pembahasan mengenai ketentuan pemberian imbalan bunga sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, tentu tidak bisa melepaskan

diri dari sistem hukum dan prinsip hukum dari Lon Fuller sebagaimana dikutip Satjipto Rahardjo bahwa suatu sistem hukum tidak boleh mengandung peraturan-peraturan yang bertentangan satu sama lain. Demikian pula menurut Rudolph von Jhering sebagaimana dikutip Paul Scholten, pembuatan hukum juga tidak boleh ada pertentangan di dalamnya.<sup>3</sup>

Ketentuan mengenai imbalan bunga dalam Undang-Undang Perpajakan memang selalu menjadi topik yang sangat menarik jika dikaji dari sisi hukum dan keadilan. Pasal 27A Undang-Undang KUP mengatur bahwa apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya selama pajak yang masih harus dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, maka atas kelebihan pembayaran tersebut dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

Menariknya, dengan berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan tidak semua kelebihan pembayaran pajak akibat keberatan, banding dan atau peninjauan ketentuan yang dikabulkan sebagian atau seluruhnya dapat diberikan imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27A Undang-Undang KUP. Dengan kata lain ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 berbeda atau bertentangan dengan ketentuan dalam Pasal 27A Undang-Undang KUP.

Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 mengatur bahwa kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga dengan syarat apabila Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, telah diterbitkan surat ketetapan pajak yang menetapkan lebih bayar atau nihil, dan diberikan terhadap jumlah kelebihan pembayaran pajak yang tidak disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan.

Persyaratan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tersebut jelas berbeda dengan yang diatur dalam Pasal 27A Undang-Undang KUP yang tidak membatasi status Surat Pemberitahuan baik itu kurang bayar, lebih bayar atau nihil, tidak membatasi jenis surat ketetapan pajak yang diterbitkan, dan tidak dibatasi hanya diberikan terhadap jumlah kelebihan pembayaran pajak yang tidak disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan.

Ketentuan mengenai imbalan bunga kembali diubah berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Pasal 27B Undang-Undang Cipta Kerja intinya

---

<sup>3</sup> Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum* (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2000).

mengatur bahwa imbalan bunga diberikan apabila keberatan, banding, atau peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, dengan syarat Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, telah diterbitkan surat ketetapan pajak, dan diberikan maksimal atas jumlah kelebihan pembayaran pajak yang disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan.

Ketentuan dalam Pasal 27B Undang-Undang KUP tersebut selanjutnya diatur dalam Pasal 45A Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha. Substansi produk hukum pemberian imbalan bunga yang diatur dalam Undang-Undang Cipta Kerja dengan Peraturan Pemerintah tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha tidaklah berbeda dengan Undang-Undang, hanya saja yang berbeda adalah mengenai Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak dan Tahun Pajak mana yang dapat diberikan imbalan bunga.

Mengingat dalam Undang-Undang Cipta Kerja tidak mengatur mengenai aturan peralihan dan tidak juga mengatur bagaimana pemberian imbalan bunga untuk Masa Pajak dan Tahun Pajak tertentu, dengan demikian seharusnya yang berlaku adalah ketentuan Pasal II Aturan Peralihan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan yang jika dibaca secara *argumentum a contrario* mempunyai makna atau mengatur bahwa semua hak dan kewajiban perpajakan untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dan Tahun Pajak setelah tahun 2007 dan sebelum berlakunya Undang-Undang Cipta Kerja maka berlaku Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Pasal 9 angka 4 Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha, mengatur bahwa terhadap imbalan bunga yang diberikan berdasarkan ketetapan, keputusan, atau putusan yang diterbitkan sejak tanggal 2 November 2020 dan penghitungan imbalan bunganya dimulai sebelum tanggal 2 November 2020, imbalan bunga tersebut dihitung menggunakan tarif bunga sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai penghitungan tarif bunga sebagai dasar penghitungan tarif bunga sebagai dasar penghitungan sanksi administratif berupa bunga dan pemberian bunga yang berlaku untuk bulan November 2020.

Berkenaan dengan hal tersebut di atas, apabila Wajib Pajak mengajukan keberatan atas suatu surat ketetapan pajak (tahun pajak 2018) kepada Direktur Jenderal Pajak dan Dirjen Pajak mengabulkan keberatan Wajib Pajak seluruhnya sehingga terdapat kelebihan

pembayaran Pajak sebesar Rp100 juta pada tanggal 2 Desember 2020, maka berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, berarti imbalan bunga jika 20 bulan berlaku penghitungan sebagai berikut:  $Rp100 \text{ juta} \times 2\% \times 20 = Rp40 \text{ juta}$ .

Jika imbalan bunga tersebut diberikan berdasarkan Pasal 9 angka 4 Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021, maka Wajib Pajak mendapatkan imbalan bunga sebesar  $Rp100 \text{ juta} \times 0,9\%$  (asumsi bunga berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan)  $\times 20 \text{ bulan} = Rp18 \text{ juta}$ . Pemberian imbalan bunga dengan perhitungan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021, tentu tidak sejalan dengan tujuan Undang-Undang Cipta Kerja yang antara lain melakukan penyesuaian berbagai aspek pengaturan yang berkaitan dengan peningkatan ekosistem investasi. Mengingat Wajib Pajak seharusnya mendapatkan imbalan bunga sebesar Rp40 juta, tetapi hanya mendapatkan Rp18 juta.

Jadi pada hemat kami, ketentuan imbalan bunga sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tidak sesuai atau bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Ketentuan imbalan bunga sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 juga tidak sesuai atau bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, sehingga bertentangan dengan asas hukum, "*lex superiory derogat legi generali*". Disamping tidak sesuai dengan Undang-Undang, ketentuan imbalan bunga yang diatur dalam kedua ketentuan dalam Peraturan Pemerintah tersebut juga merugikan Wajib Pajak dan tidak memberikan rasa keadilan bagi Wajib Pajak.

## **2. Imbalan Bunga dalam Perspektif Keadilan**

Dalam teori hukum terdapat istilah hukum yang sangat populer, yaitu "*ubi societas ibi ius*" yang artinya, apabila di suatu tempat ada masyarakat maka dengan sendirinya di situ akan ada hukum yang mengatur. Hukum di sini bukan berarti an sich hukum tertulis (*written law/enacted law, jus scriptum*), tetapi termasuk juga hukum yang tidak tertulis (*unwritten law/unenacted law, jus non scriptum*).

HJ. Hamaker, seorang ahli hukum Belanda, mahaguru di Utrecht, dalam karyanya "*het recht en de maatschappij*" mengajarkan bahwa pengertian-pengertian hukum itu tidak lain daripada ringkasan ilmu pengetahuan tentang bagaimana kita dan orang lain biasa

bertindak. Hukum adalah bayangan masyarakat yang tercermin dalam jiwa manusia atau merupakan bayangan pantulan dari hidup kemasyarakatan manusia.<sup>4</sup>

HJ. Hamaker memandang hukum itu bukan dari keseluruhan peraturan yang menetapkan bagaimana orang seharusnya bertindak satu sama lain, melainkan ia terdiri dari atas peraturan-peraturan yang mana peraturan tersebut hakekatnya merupakan perwujudan tingkah laku yang biasa dilakukan masyarakat dalam kehidupan sehari-hari.<sup>5</sup>

Eugen Ehrlich mempunyai pandangan yang berbeda tentang hukum. Menurutnya pengertian hukum itu, pertama, *entscheidungsnormen*, yaitu peraturan-peraturan yang terbentuk berdasarkan Undang-undang atau praktek yang digunakan hakim sebagai dasar untuk mengambil keputusan. Kedua, *gewohnheitsrecht*, hukum dipandang sebagai suatu tata nilai yang hidup atau berlaku di masyarakat. Karena pandangannya yang demikian kemudian ia dikenal sebagai intelektual yang berpandangan tengah.<sup>6</sup>

Gustav Radbruch, mempunyai pandangan bahwa hukum itu diambilkan dari basis nilai-nilai dan postulat-postulat hukum bukan dari peraturan-peraturan hukum. Nilai-nilai dan postulat-postulat itu memberikan kemungkinan lebih besar untuk meneliti keterkaitan antara hukum dengan latar belakang konsepsi tentang manusia. Pemikiran ini tentunya tidak dapat dilepaskan dari fikiran-fikiran terutama yang menyangkut politik dan filsafat.

Dari pandangan beberapa ahli hukum diatas, kita dapat memetik kesimpulan antara lain bahwa pada prinsipnya hukum yang baik adalah hukum (peraturan) yang merupakan cerminan dari tata nilai yang berkembang dalam masyarakat. Jadi hukum di Indonesia apapun hal yang diatur termasuk hukum pajak dapat dikatakan bahwa ia dapat menjadi hukum yang baik apabila mencerminkan nilai-nilai Pancasila, yang antara lain berupa keadilan dan keadaban.

Keadilan merupakan barang yang penting dan fundamental dalam hukum, sehingga sangat wajar jika dalam teori hukum banyak membahas mengenai konsep keadilan dari para pemikir dan filosof di berbagai zaman. Salah satunya yang paling fenomenal adalah pandangan dari Aristoteles. Dalam suatu karyanya yang sangat terkenal "Rhetorica", Aristoteles membagi keadilan menjadi 2 (dua) bentuk, yaitu keadilan distributif dan keadilan komutatif.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> LJ. Van Apeldoorn, Pengantar Ilmu Hukum (Jakarta: Pradnya Paramita, 1986), 30.

<sup>5</sup> Ibid.

<sup>6</sup> Ibid., 31.

<sup>7</sup> Ibid., 22.

Aristoteles memberikan makna keadilan distributif adalah suatu keadilan yang memberikan tiap-tiap orang jatahnya berdasarkan jasanya. Di sini yang dituntut bukanlah persamarataan atau mendapatkan bagian yang sama, melainkan suatu kesebandingan. Sementara keadilan komutatif dimaknai dengan suatu keadilan yang memberikan pada setiap orang yang sama banyaknya, dengan tidak mengingat jasa-jasa perseorangan.<sup>8</sup>

Tentang keadilan, Aristoteles pun berpandangan bahwa manusia itu harus mampu mengendalikan diri dari *pleonexia*, yaitu memperoleh keuntungan bagi diri sendiri dengan cara merebut apa yang merupakan kepunyaan orang lain atau menolak apa yang seharusnya diberikan kepada orang lain. Karena itu dalam pandangannya keadilan merupakan suatu kebijakan politik yang aturan-aturannya menjadi dasar dari peraturan negara dan peraturan ini merupakan ukuran tentang apa yang hak dan tidak hak.

Keadilan adalah ukuran yang digunakan dalam memberikan perlakuan terhadap objek di luar diri kita, yang juga adalah manusia. Sehingga ukuran tersebut tidak dapat dilepaskan dari arti yang kita berikan kepada manusia atau kemanusiaan mengenai konsep kita tentang manusia. Bagaimana pandangan kita tentang manusia, itulah yang membuahakan ukuran-ukuran yang kita pakai dalam memberikan perlakuan terhadap orang lain.<sup>9</sup>

Apabila manusia itu dianggap sebagai makhluk yang mulia, maka perlakuan kita kepadanya pun akan mengikuti anggapan yang seperti itu. Demikian sebaliknya apabila kita mempunyai pandangan yang tidak atau kurang baik terhadap orang lain, maka perlakuan seseorang kepadanya pun juga demikian. Hal itu akan sangat menentukan ukuran yang akan dipakai dalam menghadapi atau berpandangan tentang mereka.

Dalam implementasinya hal itu telah dicontohkan dalam kekuasaan Bangsa Romawi yang oleh ahli hukum Belanda, Paulus Merula, dianggapnya telah memberikan contoh yang terindah. Dianggap demikian karena kekuasaan Romawi telah melahirkan kekuasaan susila yang melahirkan hukum yang mencita-citakan keadilan, yaitu yang bercita-cita memberi tiap-tiap orang apa yang menjadi bagiannya.

Hal itu antara lain sebagaimana dikemukakan oleh Gnaeus Domitius Annius Ulpianus, Filosof Hukum Romawi (170-228 M) sebagaimana dikutip Wikipedia, yang mengatakan, “*juris praecepta sunt haec: honeste vivere alterum non laedere sum cuique*

---

<sup>8</sup> Ibid., 23.

<sup>9</sup> Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, 51 & 103.



tribuere” (hukum pada prinsipnya adalah hidup dengan jujur, tidak mengganggu orang lain dan memberikan apa yang menjadi haknya).<sup>10</sup>

Dengan berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan dan/atau Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha, yang mengakibatkan kelebihan pembayaran pajak dalam beberapa hal tidak diberikan atau tidak ditambah dengan imbalan bunga walaupun berdasarkan Undang-Undang memberikan imbalan bunga, pada hemat kami merupakan ketidakadilan.

Berdasarkan teori keadilan diatas, bisa saja pemerintah dalam perspektif teori Aristoteles dianggap telah melakukan pleonexia, yaitu memperoleh keuntungan bagi diri sendiri dengan cara merebut apa yang merupakan kepunyaan orang lain atau menolak apa yang seharusnya diberikan kepada orang lain. Sementara menurut Gnaeus Domitius Annius Ulpianus, pemerintah tidak memberikan apa yang menjadi hak Wajib Pajak (*sum cuique tribuere*).

### **C. Simpulan**

Ketentuan Imbalan Bunga sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan maupun yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha dapat merugikan karena Wajib Pajak tidak bisa mendapatkan hak imbalan bunga secara penuh sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020.

Wajib Pajak dirugikan dengan berlakunya peraturan pemerintah tersebut karena kelebihan pembayaran pajak akibat keberatan, banding dan atau peninjauan ketentuan yang dikabulkan sebagian atau seluruhnya tidak diberikan imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang KUP, kecuali atas Surat Pemberitahuan yang menyatakan kelebihan pembayaran pajak atau dengan kata lain ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 dan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 berbeda atau bertentangan dengan ketentuan dalam Undang-Undang KUP.

Penyusunan peraturan perundang-undangan seyogianya selalu mengacu pada teori-teori/ilmu hukum dan asas atau prinsip hukum yang berlaku umum, karena hal ini juga untuk

---

<sup>10</sup> Sudikno Mertokusumo, *Penemuan Hukum, Sebuah Pengantar* (Yogyakarta: Liberty, 2009).

menunjukkan kewibawaan dan marwah Undang-Undang, termasuk juga dalam rangka melaksanakan salah satu amanah konstitusi yaitu mencerdaskan kehidupan bangsa. Jika Undang-Undang disusun dengan berlandaskan ilmu pengetahuan yang berkelindan dengannya, tentu juga akan melahirkan kepercayaan masyarakat terhadap Undang-Undang, pembuat Undang-Undang, dan institusi yang menginisiasi peraturan-perundangan.

Suatu peraturan perundang-undangan yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, tentu sangat rawan untuk diajukan uji Materiil di Mahkamah Konstitusi untuk Undang-Undang yang bertentangan dengan Undang-Undang Dasar (Konstitusi). Sedangkan untuk peraturan perundang-undangan di bawah Undang-Undang yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi diajukan *judicial review* ke Mahkamah Agung.

Kekhawatiran penyusunan peraturan perundang-undangan yang tidak sesuai dengan asas atau prinsip hukum tentunya tidak hanya karena rawan dilakukan uji materiil di Mahkamah Konstitusi atau *judicial review* ke Mahkamah Agung, tetapi juga untuk menunjukkan kewibawaan dan marwah Undang-Undang, termasuk juga dalam rangka menjalankan salah satu amanah konstitusi yaitu mencerdaskan kehidupan bangsa, dan tentu juga untuk melahirkan kepercayaan masyarakat terhadap Undang-Undang, pembuat Undang-Undang, dan institusi yang menginisiasi suatu peraturan-perundangan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Apeldoorn, L.J Van, 1986, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta, Pradnya Paramita.
- Gunadi, 2001, *Pajak Penghasilan: Sesuai dengan UU No 17 Tahun 2000*, Jakarta, PT Multi Utama Consultindo.
- Hatta, Mohammad, 1980, *Alam Pikiran Yunani*, Jakarta, Tintamas.
- Mertokusumo, Sudikno, 2009, *Penemuan Hukum, Sebuah Pengantar*, Yogyakarta, Liberty.
- Rahardjo, Satjipto, 2000, *Ilmu Hukum*, Bandung, Citra Aditya Bakti.
- \_\_\_\_\_, 2007, *Biarkan Hukum Mengalir*, Jakarta, PT Kompas Media Nusantara.
- Soejito, Irawan, 1993, *Teknik Membuat Undang-Undang*, Jakarta, Pradnya Paramita.
- Suteki, 2013, *Desain Hukum Di Ruang Sosial*, Yogyakarta, Thafa Media.
- Syari'ati, Ali, 1994, *Ideologi Kaum Intelektual*, Bandung, Mizan.
- Zuhri, Arif Mahmudin, 2002, "Ontwikkelde Leek dan Pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan", *Jurnal Value Estate*, Direktorat Jenderal Pajak

\_\_\_\_\_, 2020, *Rechtsvinding (Menemukan Hukum) Pajak*, Kompasiana: 17 Agustus 2020.

\_\_\_\_\_, 2020, *Undang-Undang Pajak Baru: Istimewa*, Kompasiana, 6 Oktober 2020.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020.

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja.

Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 Tentang Pelaksanaan Kewajiban dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.

Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 Tentang Perlakuan Perpajakan untuk Mendukung Kemudahan Berusaha.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 226/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Penghitungan Imbalan Bunga.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 63/PMK.03/2013 Tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 226/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Penghitungan Imbalan Bunga.