| VETERAN JUSTICE JOURNAL |
| Volume 6 : Number 2 : April (2025), pp. 111-117 | EISSN 2721-0898 PISSN 2716-3601 |
Published by Faculty of Law Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur

Analisis Konflik Norma dalam Hierarki Aturan Perpajakan di Indonesia yang Mengakibatkan Celah Korupsi

Rahel Pratama[1*], Putra Batara Sakti Wiguna[2], Bayu Candra Dwi Wijaya Nuredi Putra[3], Talitha Dewi Yumna Nabila[4], Indah Wahyu Pratiwi[5]

[1]*Faculty of Law, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur, Indonesia, E-mail: 24071010131@student.upnjatim.ac.id*

[2]*Faculty of Law, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur, Indonesia, E-mail: putrabsw@gmail.com*

[3]*Faculty of Law, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur, Indonesia, E-mail: 24071010162@student.upnjatim.ac.id*

[4]*Faculty of Economics and Business, Universitas Airlangga, Indonesia, E-mail: talitha.dewi.yumna-2024@feb.unair.ac.id*

[5]*Faculty of Economics and Business, Universitas Airlangga, Indonesia, E-mail: indah.wahyu.pratiwi-2024@feb.unair.ac.id*

Abstract

This study aims to identify conflicts of norms within tax statutory regulations in Indonesia, which are frequently perceived as containing grey areas that can be exploited for abuse of power, such as corruption commonly committed by corporations. These loopholes arise from the existence of two or more positive laws governing the same subject matter that contradict one another. This study employs a normative legal research method based on statutory regulations, court decisions, and legal literature. The author utilizes this approach to identify legal rules or principles that assist in resolving the legal issues under review. The findings indicate that the hierarchy of tax regulations creates significant legal uncertainty. This condition is often exploited by corporations through aggressive tax avoidance schemes.

Keywords: Corruption; Taxation; Norm Conflict; Hierarchy

I. Pendahuluan

A. Latar belakang

Pajak memiliki kedudukan strategis sebagai sumber utama penerimaan negara guna membiayai pembangunan nasional dan mewujudkan kesejahteraan umum. Dalam postur APBN, dominasi penerimaan perpajakan menuntut adanya sistem pemungutan yang tidak hanya efisien tetapi juga berlandaskan kepastian hukum yang kuat. Hal ini sejalan dengan Pasal 23A UUD 1945 yang mensyaratkan bahwa segala pajak yang bersifat memaksa harus diatur dengan Undang-Undang. Prinsip legalitas ini menjadi tameng pelindung bagi hak-hak wajib pajak sekaligus pedoman bagi fiskus dalam menjalankan wewenangnya (Waluyo, 2020).[1]

Namun, kenyataan hukum perpajakan di Indonesia saat ini dihadapkan pada tantangan "Hiper Regulasi" yang memicu ketidakharmonisan norma. Pesatnya perubahan kebijakan ekonomi, termasuk lahirnya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), menuntut penyesuaian cepat melalui berbagai aturan turunan.

*Corresponding Author

[1] Waluyo. (2020). Perpajakan Indonesia: Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat.

Dan pembentukan aturan teknis di tingkat Peraturan Pemerintah (PP) atau Peraturan Menteri Keuangan (PMK) seringkali tidak sinkron dengan norma di atasnya. Ketidaksinkronan ini menciptakan ambiguitas norma yang mencederai asas lex superior derogat legi inferiori, dimana aturan yang lebih rendah seharusnya tidak bertentangan dengan aturan yang lebih tinggi (Asshiddiqie, 2021).[2]

Konflik norma dalam hierarki peraturan perpajakan ini membawa implikasi serius yang melampaui persoalan administratif. Ketidakpastian hukum yang lahir dari regulasi yang tumpang tindih menciptakan celah diskresi yang berlebihan bagi aparat pajak. Dalam situasi di mana aturan dapat ditafsirkan secara ganda (multi-interpretasi), risiko penyalahgunaan wewenang (abuse of power) meningkat drastis. Sebuah studi hukum terbaru menegaskan bahwa ketidakjelasan regulasi merupakan faktor kriminogenik yang signifikan, dimana ketiadaan standar yang tegas dalam birokrasi menjadi pintu masuk bagi negosiasi transaksional ilegal atau praktik korupsi (Disemadi, 2022).[3]

Dengan demikian, analisis terhadap konflik norma dalam peraturan perpajakan menjadi sangat urgen. Penelitian ini tidak hanya penting untuk memetakan disharmoni hukum yang menghambat kepatuhan wajib pajak, tetapi juga vital sebagai upaya preventif dalam kerangka pemberantasan korupsi. Membiarkan konflik norma terus terjadi sama halnya dengan memelihara ekosistem yang kondusif bagi kebocoran penerimaan negara. Oleh karena itu, diperlukan kajian mendalam untuk mengidentifikasi dan meluruskan benang kusut regulasi tersebut demi terciptanya tata kelola perpajakan yang berintegritas dan berkepastian hukum.

Rumusan masalah:

a) Bagaimana bentuk konflik norma yang terjadi dalam hierarki peraturan perpajakan di Indonesia?
b) Bagaimana konflik norma tersebut menciptakan celah hukum yang memungkinkan terjadinya tindak pidana korupsi?

Tujuan Penelitian:

[2] Asshiddiqie, Jimly. (2020). Perihal Undang-Undang. Jakarta: Rajawali Pers.
[3] Disemadi, Hari Sutra. (2022). "Lenses of Legal Research: A Descriptive Essay on Legal Research Methodologies." Journal of Judicial Review, Vol. 24, No. 2.

Berdasarkan dari rumusan masalah yang telah ditentukan sebelumnya, maka dapat diambil tujuan dari penelitian ini sebagai berikut:

a) Mengidentifikasi inkonsistensi aturan.
b) Menganalisis korelasi antara ketidakpastian hukum dengan perilaku koruptif.

II. Metode Penelitian

Penulisan mengenai analisis konflik norma dalam hierarki peraturan perpajakan di Indonesia yang dapat mengakibatkan celah korupsi ini dilaksanakan dengan menggunakan metode penelitian hukum normatif (doctrinal legal research). Pemilihan metode penulisan normatif didasarkan pada karakteristik penulisan yang berfokus pada kajian sistematis terhadap konsistensi dan validitas norma-norma hukum dalam hierarki peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Selaras dengan karakteristik penelitian hukum normatif yang merupakan proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi (Marzuki, 2017).[4]

Penulisan ini mengadopsi dua pendekatan utama yang saling melengkapi. Pertama, pendekatan perundang-undangan (statute approach) yang dilakukan dengan menelaah secara komprehensif berbagai peraturan perundang-undangan utama, yang mencakup Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh), Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN), serta berbagai aturan turunannya. Kedua, pendekatan konseptual (conceptual approach) yang diterapkan dengan menggunakan teori hierarki norma (Stufenbau Theory) dari Hans Kelsen serta asas-asas hukum pajak untuk membedah struktur norma. Adapun bahan hukum yang digunakan meliputi bahan hukum primer (peraturan perundang-undangan) dan sekunder (buku teks, jurnal hukum, Putusan Pengadilan Pajak), yang kemudian diolah menggunakan teknik analisis silogisme deduktif untuk menilai konsistensi antar-norma secara mendalam.

Dalam mengurai kompleksitas konflik norma tersebut, teknik analisis bahan hukum dikonstruksikan melalui mekanisme silogisme deduktif. Metode logika ini tidak hanya

[4] Marzuki, Peter Mahmud. (2017). Penelitian Hukum: Edisi Revisi. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.

mendeskripsikan peraturan, melainkan menguji koherensi antara aturan dengan mendudukkan regulasi yang lebih tinggi (Undang-Undang) serta asas-asas fundamental perpajakan sebagai premis mayor. Sebaliknya, peraturan pelaksanaan atau ketentuan teknis yang terindikasi menyimpang ditempatkan sebagai premis minor. Melalui proses penarikan kesimpulan (concluding) dari kedua premis tersebut, penelitian ini akan memetakan letak inkoherensi atau distorsi norma secara presisi. Hasil deduksi inilah yang pada akhirnya membuktikan validitas hipotesis mengenai adanya ketidakpastian hukum yang secara substansial membuka ruang diskresi berlebih dan berpotensi menjadi pintu masuk praktik korupsi.

III. Hasil dan Pembahasan

A. Identifikasi Konflik Norma dalam Regulasi Pajak

Dalam sektor penegakan hukum, praktik korupsi sering kali berpangkal pada konflik norma vertikal yang tersembunyi, bukan pertentangan pertentangan langsung, tetapi disharmonisasi antara hierarki regulasi (Pramudya, 2022).[5] Terlihat dalam sistem perpajakan yang dimana UU Nomor 6 Tahun 1983 dan UU KUP sebagai Lex Superior mengamanatkan prinsip kebenaran dan prosedur yang jelas. Namun, ketentuan pelaksana yang ada di bawahnya seperti PMK dan PER sebagai Lex Inferiori justru gagal merumuskan standar baku yang tuntas dan detail terkait merinci tata cara teknis. Akibatnya, hal ini melemahkan kepastian hukum yang seharusnya dijamin oleh Undang-Undang, sehingga keputusan penegakan hukum atau penetapan hasil bergantung pada penilaian subjektif pejabat dan menciptakan celah yang dapat dimanfaatkan untuk penyalahgunaan wewenang dan korupsi.

Yang menjadi bagian multitafsir adalah celah aturan hitungan, berpusat pada norma pembuktian dan mekanisme koreksi substantif dalam proses administrasi. Aturan teknis penetapan seringkali memberikan interpretasi yang sangat luwes bagi pejabat untuk menilai keabsahan dan validitas dokumen yang disampaikan. Dalam kondisi ini, sangat mungkin untuk mereka menciptakan dasar koreksi yang bersifat sangat subjektif dengan mendasarkan pada kegagalan pemenuhan persyaratan formal atau materiil yang ambigu. Sehingga, ambiguitas dalam penetapan ini mengubah besaran hasil akhir menjadi alat

[5] Pramudya, A. (2022). Konflik Norma dan Diskresi Aparatur dalam Penegakan Hukum Administrasi. Jurnal Hukum dan Kebijakan Publik, 24(1), 45-60.

tawar-menawar, yang dimana pejabat memanfaatkan legitimasi semu dari aturan tidak tuntas tersebut untuk memfasilitasi praktik korupsi.

B. Korelasi Konflik Norma dengan Celah Korupsi

Masalah utama dalam penegakan hukum pajak kita sebenarnya berawal dari ketidaksinkronan aturan yang membuat celah korupsi terbuka lebar ketika Undang-Undang bertabrakan dengan aturan di bawahnya, misalnya Peraturan Menteri atau Peraturan Dirjen. Konflik aturan ini memberikan diskresi atau kewenangan yang nyaris tanpa batas bagi petugas pajak di lapangan. Mereka bisa saja memilih aturan yang memberatkan hanya untuk menekan Wajib Pajak. Sebaliknya, mereka juga bisa memilih aturan yang lebih ringan jika ada kesepakatan tertentu. Tanpa standar yang baku, nasib Wajib Pajak murni berada di tangan subjektivitas petugas tersebut.

Kondisi hukum yang tidak pasti ini akhirnya memojokkan Wajib Pajak pada pilihan antara melawan lewat pengadilan pajak dengan biaya yang tinggi dan penanganan yang lama, atau mengambil jalan pintas. Demi menyelamatkan kelangsungan bisnis dan menghindari denda yang membingungkan, banyak Wajib Pajak akhirnya menyerah dan memilih opsi berdamai di bawah meja. Di sinilah praktik suap terjadi bukan semata karena niat jahat, melainkan karena rumitnya regulasi memaksa mereka mencari kepastian instan dengan cara membayar upeti.

Mereka menawarkan skema diskon pajak yang tinggi dengan cara menurunkan nilai ketetapan pajak secara drastis asalkan Wajib Pajak mau menyetor sejumlah uang suap. Kasus ini menjadi petunjuk bahwa ketidakkonsistenan aturan pajak kita telah menjadi komoditas dagang yang dimanfaatkan aparat untuk memperkaya diri sendiri di atas kerugian negara.

IV. Kesimpulan

Penelitian ini membuktikan bahwa praktik korupsi dalam sektor perpajakan berakar kuat pada konflik norma vertikal antara Undang-Undang sebagai payung hukum utama dan peraturan pelaksana teknis yang ada di bawahnya. Ketidakmampuan regulasi turunan dalam menerjemahkan prinsip kepastian hukum menjadi standar teknis yang baku memberikan ruang diskresi yang terlalu luas bagi aparat pajak. Kondisi ini memungkinkan pejabat fungsional menafsirkan aturan pembuktian secara subjektif dan

mengubah penetapan pajak menjadi instrumen tawar-menawar yang transaksional. Situasi ketidakpastian ini secara sistematis memojokkan Wajib Pajak untuk memilih jalan pintas melalui penyuapan demi menyelamatkan kelangsungan bisnis, daripada menempuh jalur litigasi yang mahal dan berlarut-larut.

Sebagai implikasi dari temuan ini, pembuat kebijakan harus segera memprioritaskan harmonisasi regulasi dengan menyusun pedoman teknis yang lebih rigid, mendetail, dan tertutup dari berbagai tafsir ganda untuk memangkas kewenangan subjektif petugas di lapangan. Kementerian Keuangan juga perlu memperkuat sistem pengawasan dengan menerapkan digitalisasi administrasi penuh yang membatasi interaksi tatap muka, sehingga menutup peluang negosiasi di bawah meja. Selain itu, pemerintah wajib mereformasi mekanisme penyelesaian sengketa pajak agar menjadi lebih efisien, murah, dan cepat, sehingga Wajib Pajak memiliki kepastian hukum yang nyata tanpa harus tunduk pada tekanan praktik koruptif.

References

Asshiddiqie, Jimly. (2020). Perihal Undang-Undang. Jakarta: Rajawali Pers.

Disemadi, Hari Sutra. (2022). "Lenses of Legal Research: A Descriptive Essay on Legal Research Methodologies." Journal of Judicial Review, Vol. 24, No. 2.

Hadiwiyoso, Septyo., dkk. Upaya Mencegah Kejahatan Korupsi pada Sektor Pertambangan dalam Pengelolaan Sumber Daya Alam. Jurnal Cahaya Mandalika

Irfani, Nurfaqih. (2020). Asas Lex Superior, Lex Specialis, dan Lex Posterior: Pemaknaan, Problematika, dan Penggunaannya dalam Penalaran dan Argumentasi Hukum. Jurnal Legislasi Indonesia, Vol. 16, No. 3.

Marzuki, Peter Mahmud. (2017). Penelitian Hukum: Edisi Revisi. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.

Pardede, Marulak. (2020). Aspek Hukum Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi oleh Korporasi dalam Bidang Perpajakan. Jurnal Penelitian Hukum De Jure, Vol. 20, No. 3.

Pramudya, A. (2022). Konflik Norma dan Diskresi Aparatur dalam Penegakan Hukum Administrasi. Jurnal Hukum dan Kebijakan Publik, 24(1), 45-60.

Rosdiana, Haula & Irianto, Edi Slamet. (2019). Panduan Lengkap Tata Cara Perpajakan di Indonesia. Jakarta: Visimedia.

Syamsiah, Desi., dkk. (2025). Tinjauan Hukum Terhadap Problematika Pajak Berganda Penghasilan pada Pekerja Jarak Jauh (Remote Worker) dan Content Creator Cross-Platform. Surakarta: Jurnal Das Sollen, Vol. 11, No. 1.

Waluyo. (2020). Perpajakan Indonesia: Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat.