



## Tinjauan Yuridis terhadap Ketentuan PPN dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)

Rizki Anggini<sup>1</sup>, Tri Suci Irawan<sup>2</sup>, Rian Dandi Pratama<sup>3</sup>, Dini Vientiany<sup>4</sup>

<sup>1,2,3,4</sup>Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam, Universitas Islam Negeri Sumatera Utara

Email : [nasutionarizki30@gmail.com](mailto:nasutionarizki30@gmail.com)<sup>1</sup>, [trisuciirawan11@gmail.com](mailto:trisuciirawan11@gmail.com)<sup>2</sup>, [riandandipratama@gmail.com](mailto:riandandipratama@gmail.com)<sup>3</sup>, [dini1100000167@uinsu.ac.id](mailto:dini1100000167@uinsu.ac.id)<sup>4</sup>

### Article Info

#### Article history:

Received Oktober 01, 2025

Revised Oktober 17, 2025

Accepted Oktober 25, 2025

#### Keywords:

Value Added Tax, Tax

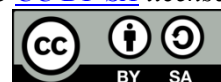
Harmonization Law, Tax

Justice, Legal Certainty, Tax Law

### ABSTRACT

Value Added Tax (VAT) is one of the strategic instruments of state revenue; however, its regulatory policy must align with the principles of justice and legal certainty. Through Law Number 7 of 2021 on the Harmonization of Tax Regulations (UU HPP), the Indonesian government restructured the VAT regime by increasing the standard rate from 10% to 11%, introducing a flexible rate range, and expanding the scope of taxable goods and services. These changes have significant legal implications, particularly concerning the potential impact on constitutional rights and the foundational principles of tax law. This study employs a normative juridical method using statutory and conceptual approaches. Primary legal materials, such as laws and relevant regulations, are analyzed qualitatively to examine the consistency of the new VAT provisions under UU HPP with the principles of tax justice and constitutional law. The findings indicate that the revised VAT provisions under UU HPP potentially violate the principle of equity, as the regressive nature of VAT tends to disproportionately burden lower-income groups. Additionally, the flexibility in tariff determination and the narrowing of exemptions create uncertainty in legal interpretation and implementation. Therefore, juridical oversight and policy evaluation are necessary to ensure the protection of taxpayers' rights within the framework of a constitutional state.

This is an open access article under the [CC BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license.



### Article Info

#### Article history:

Received Oktober 01, 2025

Revised Oktober 17, 2025

Accepted Oktober 25, 2025

#### Kata Kunci:

Pajak Pertambahan Nilai, UU HPP, Keadilan Pajak, Kepastian Hukum, Hukum Pajak

### ABSTRAK

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan salah satu instrumen penerimaan negara yang strategis, namun kebijakan pengaturannya harus selaras dengan prinsip keadilan dan kepastian hukum. Melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), pemerintah melakukan reformulasi kebijakan PPN, di antaranya dengan menaikkan tarif dari 10% menjadi 11%, serta memberikan ruang bagi penerapan tarif berbeda dan perluasan objek pajak. Perubahan ini menimbulkan konsekuensi yuridis yang penting untuk dikaji, terutama terkait dampaknya terhadap hak-hak konstitusional warga negara dan asas dasar dalam hukum pajak. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Bahan hukum primer berupa undang-undang dan regulasi terkait dianalisis secara kualitatif untuk menguji keselarasan ketentuan PPN dalam UU HPP terhadap prinsip hukum pajak dan konstitusi. Hasil kajian menunjukkan bahwa perubahan ketentuan PPN melalui UU HPP menimbulkan potensi pelanggaran terhadap prinsip keadilan, mengingat sifat regresif PPN yang cenderung membebani masyarakat berpenghasilan rendah. Di sisi lain, fleksibilitas dalam penetapan tarif dan penghapusan beberapa pengecualian objek pajak menciptakan



ruang ketidakpastian hukum. Oleh karena itu, diperlukan pengawasan yuridis dan evaluasi kebijakan yang menjamin perlindungan hak wajib pajak dalam kerangka negara hukum.

*This is an open access article under the [CC BY-SA](#) license.*



---

**Corresponding Author:**

Rizki Anggini

Universitas Islam Negeri Sumatera Utara

E-mail: [nasutionarizki30@gmail.com](mailto:nasutionarizki30@gmail.com)

---

**PENDAHULUAN**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan salah satu jenis pajak tidak langsung yang dipungut oleh pemerintah atas konsumsi barang dan/atau jasa di dalam daerah pabean. Sejak diberlakukan pertama kali melalui Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, PPN telah mengalami beberapa perubahan signifikan sebagai respons terhadap dinamika ekonomi dan kebutuhan fiskal nasional. Dalam struktur penerimaan negara, PPN selalu menempati posisi strategis sebagai penyumbang utama, khususnya dari sektor perpajakan dalam negeri.

Namun, di tengah perkembangan zaman yang sangat dinamis, muncul tantangan baru yang tidak dapat diakomodasi oleh peraturan lama secara optimal. Kompleksitas transaksi ekonomi digital, pergeseran pola konsumsi masyarakat, serta kebutuhan akan sistem perpajakan yang lebih efisien, adil, dan berkelanjutan, menjadi pendorong lahirnya reformasi perpajakan nasional. Pemerintah kemudian mengesahkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) sebagai langkah strategis dalam menyelaraskan berbagai ketentuan perpajakan yang selama ini tersebar dalam berbagai undang-undang, termasuk pengaturan mengenai PPN.

Salah satu ketentuan paling mencolok dalam UU HPP adalah perubahan tarif PPN yang sebelumnya sebesar 10% menjadi 11% dan direncanakan meningkat menjadi 12% pada tahun-tahun berikutnya. Selain itu, UU HPP juga menghapuskan beberapa pengecualian objek pajak dan memperluas cakupan barang dan jasa yang dikenakan PPN. Langkah ini menuai berbagai tanggapan dari kalangan pelaku usaha, akademisi, hingga masyarakat luas. Di satu sisi, pemerintah menilai perubahan ini sebagai instrumen untuk meningkatkan penerimaan negara secara signifikan tanpa memperluas jenis pajak yang ada. Namun di sisi lain, terdapat kekhawatiran bahwa peningkatan tarif PPN akan menekan daya beli masyarakat serta berpotensi memperbesar beban pajak terutama bagi kelompok ekonomi menengah ke bawah.

Dalam konteks hukum pajak, perubahan-perubahan yang diatur dalam UU HPP juga menimbulkan berbagai pertanyaan yuridis, antara lain terkait asas keadilan, kepastian hukum, proporsionalitas, serta kepatuhan terhadap prinsip dasar pemungutan pajak sebagaimana telah diatur dalam sistem hukum perpajakan Indonesia. Oleh karena itu, diperlukan suatu kajian hukum yang mendalam mengenai ketentuan-ketentuan PPN dalam UU HPP, guna menilai sejauh mana kebijakan ini sejalan dengan asas-asas hukum pajak, serta apakah perubahan tersebut telah memenuhi unsur keadilan dan perlindungan terhadap hak-hak warga negara sebagai pembayar pajak.



Lebih lanjut, penting juga untuk mengkaji bagaimana proses pembentukan hukum dalam UU HPP, khususnya bagian yang mengatur PPN, apakah telah memenuhi prinsip keterbukaan dan partisipatif sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dengan demikian, kajian yuridis terhadap ketentuan PPN dalam UU HPP tidak hanya penting untuk tujuan akademik, tetapi juga untuk memberi kontribusi nyata dalam penguatan sistem perpajakan nasional yang lebih adil, transparan, dan konstitusional.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan bagian penting dari sistem perpajakan Indonesia yang telah diberlakukan sejak tahun 1983 melalui Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, dan mengalami beberapa kali perubahan hingga terakhir diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). PPN dikenakan atas konsumsi barang dan/atau jasa di dalam daerah pabean dan dibebankan kepada konsumen akhir, meskipun pelaku usaha yang bertanggung jawab atas pemungutan dan penyetorannya. Karena sifatnya yang tidak langsung, PPN dinilai memiliki kemampuan yang cukup efektif dalam menghimpun penerimaan negara tanpa memberikan beban administratif yang tinggi.

Secara yuridis, pengenaan PPN harus mempertimbangkan prinsip-prinsip hukum pajak seperti asas keadilan, kepastian hukum, kemudahan administrasi, dan efisiensi ekonomi. Prinsip-prinsip ini menjadi dasar bagi penyusunan setiap norma hukum di bidang perpajakan. Menurut Soemitro (1990), keadilan dalam perpajakan harus diwujudkan dalam bentuk pengenaan pajak yang proporsional dengan kemampuan wajib pajak, sedangkan kepastian hukum berkaitan dengan kepastian subjek, objek, tarif, serta tata cara pelaksanaan kewajiban perpajakan yang tidak membuka celah multitafsir. Dalam konteks UU HPP, perubahan tarif PPN dari 10% menjadi 11%, serta rencana kenaikan menjadi 12% paling lambat tahun 2025, menimbulkan beragam penilaian apakah kebijakan ini mencerminkan prinsip-prinsip tersebut.

UU HPP disusun sebagai bagian dari upaya reformasi perpajakan nasional. Tujuannya tidak hanya untuk meningkatkan penerimaan negara, tetapi juga menyelaraskan peraturan perpajakan yang tersebar di berbagai undang-undang agar lebih terpadu. Pemerintah memandang bahwa melalui UU HPP, sistem perpajakan Indonesia akan menjadi lebih modern, adil, dan kompetitif. Dalam penjelasan resmi Kementerian Keuangan (2021), perubahan PPN dilakukan dengan pertimbangan bahwa konsumsi merupakan basis pajak yang luas dan stabil. Namun demikian, dalam praktiknya, peningkatan tarif dan perluasan objek PPN seringkali dikritik karena dianggap dapat menekan daya beli masyarakat, khususnya kelompok menengah ke bawah, serta berpotensi memperlebar jurang ketimpangan sosial ekonomi.

Selain itu, penghapusan pengecualian objek PPN terhadap barang dan jasa tertentu yang sebelumnya tidak dikenai pajak menimbulkan perdebatan di ruang publik. Beberapa sektor seperti pendidikan nonformal, jasa pelayanan kesehatan tertentu, dan makanan/minuman di restoran rakyat sempat menjadi sorotan karena dikhawatirkan akan mempengaruhi akses masyarakat terhadap kebutuhan dasar. Kajian yuridis terhadap hal ini menjadi penting, terutama dalam menilai apakah regulasi yang ditetapkan telah sesuai dengan prinsip perlindungan hak warga negara dan asas keadilan sosial sebagaimana dijamin dalam konstitusi.



Penelitian-penelitian terdahulu turut menyoroti problematika ini. Sari dan Anggraini (2022) dalam jurnalnya mengemukakan bahwa kenaikan PPN dapat menimbulkan ketimpangan beban pajak jika tidak diimbangi dengan kebijakan pengaman sosial. Sementara itu, Hadi dan Wulandari (2023) mencatat bahwa implementasi kebijakan PPN pasca UU HPP diwarnai oleh persoalan administratif yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak, khususnya pelaku UMKM. Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa ketentuan PPN dalam UU HPP merupakan isu yang kompleks dan multidimensi, baik dari sisi hukum, ekonomi, maupun sosial. Oleh karena itu, tinjauan terhadap aspek yuridis dalam perubahan ketentuan PPN menjadi relevan untuk dilakukan, guna menilai sejauh mana peraturan baru ini selaras dengan prinsip-prinsip hukum pajak yang berlaku serta menjamin perlindungan hak-hak konstitusional warga negara.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif, yaitu penelitian yang berfokus pada studi kepustakaan terhadap norma-norma hukum yang berlaku. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan untuk mengkaji peraturan perundang-undangan yang relevan, seperti Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, dan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Sedangkan pendekatan konseptual digunakan untuk menelaah asas-asas dan prinsip-prinsip umum dalam hukum pajak, seperti asas keadilan, asas kepastian hukum, dan prinsip ability to pay.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder yang terdiri atas bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan yang berlaku. Bahan hukum sekunder meliputi literatur, jurnal ilmiah, dan dokumen hasil kajian yang relevan dengan pokok bahasan. Bahan hukum tersier digunakan untuk mendukung pemahaman terhadap bahan primer dan sekunder. Data yang diperoleh dianalisis secara kualitatif dengan menitikberatkan pada pemaparan, penguraian, dan penafsiran terhadap norma hukum yang dikaji, serta menyusun argumentasi hukum yang logis dan sistematis. Hasil analisis tersebut kemudian digunakan untuk menjawab rumusan masalah dan menarik kesimpulan dari sudut pandang hukum.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **1. Sejarah dan Perkembangan Ketentuan PPN dalam Sistem Hukum Pajak Indonesia**

Sejak pertama kali diperkenalkan melalui Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) telah menjadi pilar utama dalam struktur perpajakan nasional. Lahirnya ketentuan ini merupakan bentuk reformasi sistem pajak penjualan yang sebelumnya berlaku, yakni Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). PPN hadir sebagai bentuk adaptasi terhadap sistem pajak modern yang lebih relevan dengan perkembangan perdagangan dan konsumsi, karena memiliki mekanisme pengenaan secara bertingkat yang mencerminkan nilai tambah di setiap tahapan distribusi.



Dalam perkembangannya, PPN mengalami berbagai perubahan substansial. Revisi terhadap UU PPN dilakukan pertama kali pada tahun 1994, kemudian 2000, 2009, hingga yang terakhir melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Setiap perubahan tersebut membawa konsekuensi hukum yang penting, baik dari sisi substansi tarif, cakupan objek, hingga prosedur administrasi pemungutan dan pelaporan.

Salah satu ciri khas sistem PPN di Indonesia adalah sifatnya yang berbasis faktur (invoice-based VAT), di mana setiap transaksi yang dikenai PPN harus tercermin dalam dokumen formal (faktur pajak). Hal ini berbeda dengan sebagian negara lain yang menggunakan sistem berbasis akun (accounts-based VAT). Karakter sistem seperti ini membutuhkan kepastian hukum dan kepatuhan administrasi yang tinggi, baik dari pelaku usaha maupun otoritas pajak.

UU HPP kemudian membawa perubahan yang cukup fundamental, terutama terkait dengan tarif. Jika sebelumnya tarif PPN bersifat tetap sebesar 10% sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 7 UU PPN, maka dalam UU HPP tarif ini dinaikkan menjadi 11% dan direncanakan bertambah menjadi 12% paling lambat tahun 2025. Perubahan ini menjadi titik kritis dalam dinamika hukum pajak Indonesia, karena tidak hanya menyentuh aspek teknis, tetapi juga aspek filosofis dan yuridis mengenai legitimasi pemungutan pajak yang adil dan proporsional.

Ketentuan dalam UU HPP juga mengatur kemungkinan pemberlakuan tarif final untuk jenis barang atau jasa tertentu serta penerapan tarif berbeda atas sektor tertentu. Konsekuensinya, sistem yang semula seragam menjadi lebih fleksibel namun rentan terhadap diskriminasi atau interpretasi yang multitafsir. Oleh sebab itu, penting untuk mengkaji lebih dalam apakah ketentuan tarif yang fleksibel ini tetap berada dalam kerangka prinsip keadilan dan kepastian hukum yang menjadi fondasi utama hukum pajak di Indonesia.

Dari segi prinsip pembentukan undang-undang, revisi yang dilakukan melalui UU HPP patut dicermati lebih jauh apakah prosesnya telah sesuai dengan prinsip partisipatif, transparan, dan akuntabel sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dalam konteks pajak yang bersifat memaksa dan menyentuh langsung hak ekonomi warga negara, maka pengubahan tarif pajak tidak bisa hanya dinilai dari sudut efektivitas fiskal semata, melainkan juga dari kepatutan yuridis dan keadilan normatif.

## **2. Ketentuan Baru PPN dalam UU HPP dan Implikasinya terhadap Struktur Hukum Pajak Nasional**

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) memperkenalkan sejumlah perubahan penting dalam ketentuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang sebelumnya diatur dalam UU Nomor 8 Tahun 1983 dan telah beberapa kali mengalami perubahan. Perubahan yang paling disorot adalah peningkatan tarif PPN dari 10% menjadi 11% yang mulai diberlakukan pada 1 April 2022 dan rencana kenaikan bertahap menjadi 12% paling lambat tahun 2025. Kebijakan ini merupakan bagian dari strategi pemerintah untuk memperkuat struktur penerimaan negara, khususnya pasca tekanan fiskal akibat pandemi COVID-19. Namun dari sisi hukum, kenaikan tarif tersebut menimbulkan konsekuensi penting yang perlu dicermati secara mendalam.





Pasal 7 ayat (1) UU PPN sebelumnya menetapkan tarif tunggal sebesar 10%, yang dianggap memberikan kepastian hukum serta kemudahan administrasi. Melalui UU HPP, sistem tarif ini diubah menjadi bersifat fleksibel, dengan menetapkan tarif umum sebesar 11%, namun membuka ruang bagi pemberlakuan tarif yang lebih rendah paling rendah 5% dan lebih tinggi paling tinggi 15% untuk jenis barang dan jasa tertentu. Dengan kata lain, sistem tarif tunggal digantikan oleh sistem tarif bertingkat yang berbasis pada kebijakan pemerintah melalui Peraturan Pemerintah.

Dari sisi legalitas dan hierarki peraturan perundang-undangan, delegasi kewenangan kepada peraturan pelaksana untuk menentukan tarif menimbulkan persoalan yuridis tersendiri. Meskipun secara normatif hal ini diperbolehkan, namun harus dipastikan bahwa delegasi tersebut tidak bertentangan dengan prinsip nondelegation doctrine dalam hukum tata negara, yang menyatakan bahwa pendelegasian kekuasaan legislasi dari undang-undang ke peraturan pelaksana harus jelas, terbatas, dan tidak bersifat sewenang-wenang. Dalam konteks pajak, perubahan tarif memiliki dampak langsung terhadap hak ekonomi warga negara, sehingga setiap perubahan harus didasarkan pada proses legislasi yang transparan dan dapat diuji secara konstitusional.

Selain itu, UU HPP juga memperluas cakupan barang dan jasa yang dikenai PPN. Sebelumnya, beberapa jenis barang dan jasa seperti jasa pendidikan, jasa kesehatan tertentu, serta barang kebutuhan pokok dikecualikan dari pengenaan PPN. Namun, dalam UU HPP pengecualian tersebut direvisi dan dipersempit. Perubahan ini menimbulkan kekhawatiran mengenai beban pajak yang berpotensi meningkat bagi kelompok masyarakat berpendapatan rendah, serta ketimpangan dalam distribusi beban pajak antar lapisan masyarakat. Hal ini menimbulkan pertanyaan mendasar: sejauh mana perubahan ini konsisten dengan prinsip keadilan distributif yang menjadi landasan pemungutan pajak menurut teori hukum pajak klasik?

Ketentuan baru lainnya yang perlu dicermati adalah pengaturan mengenai Pajak Pertambahan Nilai final untuk sektor-sektor tertentu. Dalam hal ini, UU HPP memberikan ruang kepada pemerintah untuk menetapkan PPN final atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tertentu. Ketentuan ini secara tidak langsung menciptakan dualisme dalam sistem PPN, yaitu antara skema umum dan skema final. Meskipun dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan menyederhanakan administrasi, namun dualisme ini juga dapat menciptakan ketidakpastian hukum, khususnya dalam aspek pengkreditan pajak masukan dan keluaran. Secara keseluruhan, ketentuan-ketentuan baru dalam UU HPP menandai pergeseran penting dalam sistem hukum PPN di Indonesia. Namun demikian, pergeseran ini harus terus dikritisi agar tetap berada dalam kerangka sistem hukum yang adil, transparan, dan konsisten dengan prinsip-prinsip dasar hukum pajak. Dalam konteks itu, peran pengujian publik, pengawasan legislatif, serta kontrol yudisial menjadi penting untuk memastikan bahwa reformasi yang dilakukan melalui UU HPP tidak menyimpang dari prinsip negara hukum dan konstitusi.

### **3. Analisis Yuridis terhadap Prinsip Keadilan dan Kepastian Hukum dalam Ketentuan PPN Berdasarkan UU HPP**

Salah satu aspek paling fundamental dalam pengujian norma hukum perpajakan adalah kesesuaiannya dengan asas keadilan dan kepastian hukum. Dua prinsip ini bukan hanya konsep



teoritis, melainkan merupakan pilar dalam pembentukan dan pelaksanaan hukum pajak yang harus dijaga secara konsisten. Dalam konteks perubahan ketentuan PPN melalui UU HPP, perlu dilakukan kajian kritis apakah kebijakan tersebut telah memenuhi kedua prinsip ini.

Asas keadilan dalam hukum pajak merujuk pada prinsip ability to pay, yaitu bahwa beban pajak yang dipikul oleh setiap warga negara harus proporsional dengan kemampuan ekonominya. Dalam sistem perpajakan modern, keadilan dipahami secara vertikal dan horizontal. Keadilan vertikal berarti wajib pajak yang berpenghasilan lebih tinggi harus menanggung beban pajak lebih besar, sementara keadilan horizontal berarti wajib pajak yang berada pada tingkat ekonomi yang sama dikenai beban pajak yang setara.

Kenaikan tarif PPN dari 10% menjadi 11%, serta perluasan objek pajak yang sebelumnya dikecualikan, menimbulkan risiko pelanggaran terhadap asas keadilan vertikal. PPN sebagai pajak atas konsumsi bersifat regresif, artinya beban pajak relatif lebih besar dirasakan oleh masyarakat berpenghasilan rendah. Konsumen kelas bawah akan mengalokasikan proporsi pendapatan yang lebih besar untuk konsumsi barang dan jasa kena pajak, dibandingkan konsumen berpenghasilan tinggi yang memiliki fleksibilitas dalam pengeluaran. Oleh karena itu, secara teoritis, peningkatan tarif PPN berpotensi memperbesar ketimpangan beban pajak.

Dari perspektif yuridis, keadilan pajak bukan hanya menyangkut distribusi beban, tetapi juga menyangkut hak-hak warga negara untuk dilindungi dari perlakuan fiskal yang sewenang-wenang. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 dengan tegas menyatakan bahwa pajak dan pungutan yang bersifat memaksa harus berdasarkan undang-undang. Ketentuan ini harus ditafsirkan bahwa substansi dan proses pembentukan hukum pajak harus mencerminkan prinsip demokrasi dan perlindungan konstitusional. Jika perubahan tarif pajak atau penghapusan pengecualian dilakukan tanpa pertimbangan sosial ekonomi yang matang dan partisipasi publik yang memadai, maka keabsahan yuridisnya dapat dipersoalkan.

Di sisi lain, asas kepastian hukum dalam perpajakan menuntut agar peraturan perpajakan disusun secara jelas, tidak multitafsir, dan mudah dilaksanakan. Dalam praktiknya, salah satu kritik terhadap UU HPP adalah adanya ketentuan tarif fleksibel yang membuka ruang untuk perubahan tarif melalui peraturan pemerintah. Meskipun norma induknya tetap berada dalam undang-undang, ruang interpretasi dan pelaksanaan yang luas dalam peraturan pelaksana dapat menciptakan ketidakpastian, terutama bagi pelaku usaha yang membutuhkan stabilitas perencanaan keuangan.

Kepastian hukum juga terganggu oleh ketentuan mengenai skema PPN final untuk sektor-sektor tertentu yang tidak dijelaskan secara rinci dalam batang tubuh undang-undang. Hal ini dapat menimbulkan ketidakjelasan mengenai hak dan kewajiban pajak, termasuk dalam aspek pengkreditan pajak masukan, sehingga berpotensi menimbulkan sengketa pajak di kemudian hari. Dalam hukum pajak, kerangka hukum yang tidak pasti tidak hanya menyulitkan administrasi negara, tetapi juga membuka peluang praktik penyalahgunaan atau penyimpangan. Dengan demikian, dari hasil kajian normatif terhadap ketentuan PPN dalam UU HPP, dapat disimpulkan bahwa terdapat potensi penyimpangan terhadap prinsip keadilan dan kepastian hukum, terutama dalam aspek regresivitas pajak konsumsi, delegasi penetapan tarif, dan implikasi teknis dari mekanisme pelaksanaan pajak. Oleh karena itu, diperlukan evaluasi mendalam serta kemungkinan judicial review apabila ketentuan yang ada dianggap merugikan



kelompok tertentu secara tidak proporsional dan bertentangan dengan asas-asas hukum yang berlaku.

#### **4. Implikasi Ketentuan PPN dalam UU HPP terhadap Hak Konstitusional Wajib Pajak dan Urgensi Pengawasan Yuridis**

Pemungutan pajak pada dasarnya adalah tindakan hukum yang bersifat memaksa dan dapat mengurangi hak kepemilikan warga negara. Oleh sebab itu, sistem perpajakan harus tunduk pada prinsip konstitusionalitas, yakni tidak boleh bertentangan dengan hak-hak dasar yang dijamin oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Ketentuan Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Norma ini bukan sekadar formalitas legalistik, tetapi merupakan pengaman utama (constitutional safeguard) terhadap hak-hak wajib pajak.

Ketentuan baru dalam UU HPP, khususnya terkait kenaikan tarif PPN, perlu dikaji dalam konteks hak konstitusional tersebut. Kenaikan tarif pajak yang bersifat regresif dan menyentuh kebutuhan pokok masyarakat dapat dinilai sebagai pembatasan hak ekonomi warga negara. Jika tidak disertai dengan mekanisme kompensasi atau kebijakan fiskal pengimbang yang adil, maka kebijakan ini berpotensi bertentangan dengan prinsip keadilan sosial sebagaimana termuat dalam Pasal 28H ayat (1) dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945. Dalam kondisi demikian, pengujian terhadap UU HPP melalui mekanisme judicial review di Mahkamah Konstitusi menjadi relevan dan sah secara hukum.

Lebih lanjut, ketentuan PPN dalam UU HPP juga dapat menimbulkan implikasi terhadap perlindungan hukum administratif bagi wajib pajak. Misalnya, perluasan objek pajak tanpa diikuti dengan kejelasan norma teknis dapat membuka ruang interpretasi yang luas di tangan otoritas pajak, sehingga berpotensi menimbulkan sengketa. Di sisi lain, proses keberatan dan banding terhadap tindakan pemungutan PPN masih sering menghadapi hambatan dalam praktik, baik karena kerumitan prosedur maupun ketimpangan kekuatan antara wajib pajak dan aparat pajak.

Dalam sistem hukum modern, hak wajib pajak tidak hanya dilindungi oleh norma substantif, tetapi juga oleh prinsip due process of law, yaitu hak untuk mendapatkan perlakuan hukum yang adil, transparan, dan setara di hadapan hukum. Dalam hal ini, Mahkamah Konstitusi memegang peranan penting dalam memastikan bahwa undang-undang perpajakan tidak bertentangan dengan konstitusi. Selain itu, lembaga pengawasan lainnya seperti Ombudsman dan lembaga peradilan pajak juga memiliki peran penting dalam mendorong akuntabilitas sistem perpajakan, termasuk terhadap penerapan PPN.

Urgensi pengawasan yuridis atas ketentuan PPN dalam UU HPP juga berkaitan dengan prinsip checks and balances dalam negara hukum. Kewenangan pemerintah untuk menetapkan tarif pajak dan objek kena pajak yang sangat luas sebagaimana tertuang dalam pasal-pasal fleksibel di UU HPP, harus diseimbangkan dengan pengawasan legislatif dan uji materi oleh lembaga peradilan. Jika tidak, maka terdapat risiko pelemahan fungsi kontrol terhadap pemungutan pajak dan potensi abuse of power dalam kebijakan fiskal.

Dengan mempertimbangkan bahwa pajak merupakan sarana vital bagi penyelenggaraan negara, maka keberadaannya harus selalu selaras dengan prinsip hukum dan nilai-nilai konstitusional. Ketentuan PPN dalam UU HPP, sebagai bagian dari reformasi pajak nasional, perlu dipastikan tidak hanya efektif secara fiskal tetapi juga adil secara hukum. Dalam rangka





itu, partisipasi publik, keterbukaan informasi, dan pengawasan hukum menjadi syarat mutlak bagi pembentukan dan pelaksanaan kebijakan perpajakan yang demokratis.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil kajian terhadap ketentuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dapat disimpulkan bahwa kebijakan perubahan tarif dan perluasan objek PPN membawa dampak yuridis yang signifikan terhadap struktur hukum perpajakan nasional. Perubahan tarif dari 10% menjadi 11%, serta ketentuan bahwa tarif dapat dinaikkan hingga 15% dan diturunkan hingga 5%, menunjukkan adanya pergeseran dari sistem tarif tetap menjadi tarif fleksibel, yang membuka ruang interpretasi luas dan menimbulkan konsekuensi terhadap asas kepastian hukum.

Selain itu, penghapusan beberapa pengecualian objek PPN yang sebelumnya diberlakukan pada sektor-sektor strategis, seperti jasa pendidikan dan kesehatan tertentu, menimbulkan kekhawatiran terhadap prinsip keadilan pajak, terutama dalam konteks keadilan vertikal. Sebab, sebagai pajak atas konsumsi, PPN bersifat regresif dan berpotensi membebani kelompok masyarakat berpenghasilan rendah secara tidak proporsional. Secara normatif, ketentuan PPN dalam UU HPP perlu diuji kesesuaiannya dengan asas keadilan dan asas kepastian hukum sebagai bagian dari prinsip dasar hukum pajak. Disamping itu, kebijakan ini juga perlu dikaji dari perspektif konstusionalitas, mengingat pajak merupakan instrumen hukum yang menyentuh hak ekonomi warga negara. Dalam hal ini, prinsip-prinsip konstitusi seperti perlindungan terhadap hak milik, keadilan sosial, serta asas negara hukum harus menjadi pertimbangan utama dalam menilai legitimasi ketentuan tersebut.

Dengan demikian, secara yuridis dapat disimpulkan bahwa meskipun UU HPP bertujuan untuk menyederhanakan dan memperkuat sistem perpajakan nasional, ketentuan mengenai PPN yang diatur di dalamnya masih menimbulkan berbagai problematika hukum yang patut untuk terus diawasi dan diuji, baik oleh akademisi, pembentuk kebijakan, maupun lembaga pengujian hukum seperti Mahkamah Konstitusi.

## DAFTAR RUJUKAN

- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2022. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Gunadi. (2016). *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI.
- Hadi, R., & Wulandari, A. (2023). *Implementasi Tarif Baru PPN Pasca-Undang- Undang HPP terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Jurnal Pajak Indonesia, 8(1), 25–38.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2021). Naskah Akademik RUU tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Mardiasmo. (2019). *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi.
- Republik Indonesia. (1945). Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.



- Republik Indonesia. (1983). Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51.
- Republik Indonesia. (2009). Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas UU PPN, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150.
- Republik Indonesia. (2021). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246.
- Rochmat Soemitro. (1990). *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*. Bandung: Eresco.
- Sari, D. P., & Anggraini, E. (2022). *Keadilan Tarif PPN dalam Perspektif Hukum Pajak Indonesia Pasca Pemberlakuan UU HPP*. Jurnal Hukum dan Kebijakan Publik, 11(2), 101–117.