

TINJAUAN SYARAT KEADILAN VERTIKAL DAN HORIZONTAL WAJIB PAJAK

Agus Bandiyono dan Daniel Josua Simbolon

Politeknik Keuangan Negara STAN Jakarta

Abstract: This study aims to review whether the principle of justice has been fully fulfilled for the application of Government Regulation No. 46 of 2013 if viewed from the terms of the principle of vertical justice and horizontal justice requirements at the West Medan Primary KPP. The research method used to obtain and analyze data is a field research method consisting of interview techniques and observation techniques and library research methods. Judging from the principle of vertical justice principle, the authors conclude that Government Regulation Number 46 of 2013 has not fulfilled all the requirements of the principle of vertical justice. The unequal treatment for the unequals and progression requirements are not well reflected in this rule because the concept of presumptive tax ignores the concept of taxpayers' ability to pay. Judging from the horizontal justice principle, the authors conclude that Government Regulation Number 46 of 2013 also does not meet the requirements of justice. In this paper the author focuses on one of the five horizontal justice principle requirements, namely equal treatment requirements for the equals. This requirement has not been fulfilled properly because based on the existing understanding horizontally, it does not mean that taxpayers who have the same gross circulation will be charged the same tax payable, but horizontally fair means that taxpayers who have the same taxable income will be subject to the same tax. Judging from the relationship of fulfillment of the principle of justice with the level of formal compliance of Taxpayers, the West Medan Pratama KPP has not been fully said to be fair.

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk meninjau apakah asas keadilan telah dipenuhi seluruhnya atas penerapan Peraturan Pemerintah No. 46 Tahun 2013 jika ditinjau dari syarat asas keadilan vertikal dan syarat keadilan horizontal di KPP Pratama Medan Barat. Metode penelitian yang digunakan untuk memperoleh dan menganalisis data adalah metode penelitian lapangan yang terdiri atas teknik wawancara dan teknik observasi serta metode penelitian kepustakaan. Ditinjau dari syarat asas keadilan vertikal, penulis menyimpulkan bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 belum memenuhi seluruh syarat asas keadilan vertikal. Syarat *unequal treatment for the unequals* serta syarat *progression* belum tercermin dengan baik dalam aturan ini karena konsep *presumptive tax* menghiraukan konsep *ability to pay* Wajib Pajak. Ditinjau dari syarat asas keadilan horizontal, penulis menyimpulkan bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 juga belum memenuhi syarat keadilan. Dalam tulisan ini penulis berfokus pada satu dari lima syarat asas keadilan horizontal yaitu syarat *equal treatment for the equals*. Syarat ini belum terpenuhi dengan baik karena berdasarkan pengertian yang ada adil secara horizontal bukan berarti Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto sama akan dikenakan pajak terutang yang sama, tetapi adil secara horizontal artinya adalah Wajib Pajak yang mempunyai penghasilan kena pajak yang sama akan dikenakan pajak yang sama. Ditinjau dari hubungan pemenuhan asas keadilan dengan tingkat kepatuhan formal Wajib Pajak, KPP Pratama Medan Barat belum sepenuhnya dapat dikatakan adil.

Kata Kunci: administrasi publik, keuangan negara, akuntansi pemerintah, perpajakan

PENDAHULUAN

Akibat krisis ekonomi yang melanda Indonesia di tahun 1998 dan 2008, membuat banyak sektor usaha yang ada di Indonesia mengalami penurunan pendapatan atau bahkan mengalami kebangkrutan. Namun, hal ini tidak berlaku bagi Usaha Mikro Kecil Menengah atau yang biasa disingkat UMKM. UMKM justru tampil sebagai salah satu solusi yang digunakan oleh pemerintah untuk tetap menjaga perputaran roda perekonomian di Indonesia dan juga memiliki peran strategis dalam mem-

rangi kemiskinan serta pengangguran yang ada. Hal ini mungkin dikarenakan fokus dari UMKM itu sendiri yang berorientasi pada kegiatan ekspor, sehingga meskipun nilai rupiah anjlok karena krisis ekonomi, tidak akan berdampak signifikan terhadap penghasilan UMKM karena mendapatkan penghasilan dalam bentuk dolar.

Menurut data dari Kementerian Koperasi dan Usaha Kecil Menengah, kontribusi sektor UMKM terhadap produk domestik bruto (PDB) semakin meningkat dalam kurun

waktu lima tahun terakhir. Kementerian Koperasi dan Usaha Kecil Menengah mencatat kontribusi sektor UMKM per Desember 2017 meningkat dari 60,34% menjadi 62,57%. Tidak hanya itu, dalam kurun lima tahun terakhir sektor UMKM juga telah membantu penyerapan tenaga kerja di dalam negeri. Serapan tenaga kerja pada sektor UMKM tumbuh dari 96,99% menjadi 97,22%. Namun apabila kita melihat dari sisi perpajakan, UMKM belum dapat memberikan kontribusi yang sepadan untuk penerimaan negara. UMKM yang hampir mendominasi perekonomian di Indonesia tercatat hanya memberikan kontribusi kurang lebih 0,7% dari total penerimaan negara tahun 2016.

Sejatinya pengenaan pajak untuk UMKM telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu di Pasal 31 E, namun aturan ini dikhususkan bagi pelaku usaha yang sudah berbentuk badan usaha. Dijelaskan di Pasal 31 E bahwa Wajib Pajak badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000 (lima puluh miliar rupiah) mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% (lima puluh persen) dari tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b dan ayat (2a) yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah). Salah satu syarat untuk menggunakan fasilitas ini adalah Wajib Pajak badan diwajibkan untuk menyelenggarakan pembukuan sesuai pasal 28 ayat 1 Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007. Namun dalam kenyataannya, banyak sekali UMKM yang kesulitan untuk menyelenggarakan pembukuan atas transaksi usahanya. Pembukuan yang lengkap dan administrasi perpajakan yang memadai sering dianggap sebagai beban tambahan yang harus dikeluarkan oleh UMKM, apalagi pada saat belum menghasilkan atau produksi. Akibatnya, UMKM semakin kesulitan dalam memperhitungkan kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi dan berdampak pada rendahnya kepatuhan dan kontribusi UMKM terhadap penerimaan negara dari sisi pajak.

Hal ini kemudian mendorong pemerintah untuk mengeluarkan suatu aturan baru, terkait dasar pemajakan untuk UMKM yang lebih mengutamakan asas kemudahan dalam pelaksanaannya. Oleh karena itu, pada tanggal 13 Juni 2013, terbitlah peraturan perundang-undangan dalam bentuk Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu. Secara ringkas, peraturan ini mengatur bahwa seluruh UMKM atas usahanya akan dikenakan pajak final dengan tarif 1% dari peredaran bruto setiap bulan dalam suatu tahun pajak.

Seiring lima tahun berlakunya PP 46 Tahun 2013, muncul dualisme atau pro kontra di tengah masyarakat. Menurut pendapat penulis, ada dua hal yang menjadi penyebab aturan ini menimbulkan permasalahan. Yang pertama, jika ditinjau dari asas kemudahan memang penerapan PP 46 Tahun 2013 ini sudah sangat tepat. Pengenaan pajak final dengan tarif 1% langsung dari penghasilan bruto semakin mempermudah wajib pajak dalam menghitung kewajiban perpajakannya. Namun, apabila ditinjau dari asas keadilan (*equity principle*), pengenaan PPh Final tidak sesuai dengan asas keadilan karena tidak mencerminkan teori gaya pikul dan kemampuan membayar (*ability to pay*) Wajib Pajak. Kedua, objek pajak dalam PP 46 tahun 2013 ini adalah peredaran bruto UMKM setiap bulan. Hal ini mengindikasikan bahwa pengenaan langsung atas peredaran bruto akan menyebabkan berapa pun penghasilan netto UMKM tidak akan mempengaruhi penghitungan pajaknya, atau dengan kata lain aturan ini mengindikasikan bahwa UMKM akan selalu untung setiap bulannya.

Kondisi permasalahan di atas hampir terjadi di seluruh wilayah kerja kantor pelayanan pajak (KPP) yang memiliki Wajib Pajak UMKM terdaftar, tak terkecuali di wilayah kerja KPP Pratama Medan Barat. Kantor Pelayanan Pajak yang mempunyai wilayah kerja satu kecamatan di Kota Medan ini juga dihadapkan dengan kondisi yang sama. Ada Wajib Pajak yang merasa keberatan apabila dikenakan pajak atas

omset, tetapi ada juga yang merasa dimudahkan dalam penghitungan pajaknya melalui peraturan ini. KPP Pratama Medan Barat mempunyai jumlah Wajib Pajak terdaftar di tahun 2017 sebanyak 34.446 (tiga puluh empat ribu empat ratus empat puluh enam) dengan jumlah Wajib Pajak UMKM terdaftar sebanyak 6.638 (enam ribu enam ratus tiga puluh delapan). Yang menarik adalah, berdasarkan data dan informasi yang diperoleh, KPP Pratama Medan Barat mempunyai jumlah Wajib Pajak UMKM terdaftar yang cukup mendominasi. Wajib Pajak UMKM orang pribadi berjumlah 1.905 (seribu sembilan ratus lima) atau sekitar 6,5% dari keseluruhan Wajib Pajak orang pribadi. Sementara itu, Wajib Pajak UMKM badan berjumlah 4.733 (empat ribu tujuh ratus tiga puluh tiga) atau sekitar 97% dari keseluruhan Wajib Pajak badan terdaftar.

Tujuan penelitian ini adalah meninjau apakah asas keadilan telah dipenuhi seluruhnya atas penerapan Peraturan Pemerintah No. 46 Tahun 2013 jika ditinjau dari syarat asas keadilan vertikal dan syarat keadilan horizontal di KPP Pratama Medan Barat.

METODE

Metode yang digunakan untuk memperoleh dan menganalisis data yang mendukung penulisan ini, yaitu:

1. Metode Penelitian Kepustakaan

Metode penelitian kepustakaan merupakan metode pengumpulan data dengan mempelajari sumber-sumber tertulis seperti undang-undang, peraturan pemerintah, buku, makalah, materi perkuliahan, artikel, internet, dan tulisan ilmiah lainnya yang berkaitan dengan topik yang diangkat. Dengan metode ini, penulis akan mendapatkan data sebagai referensi bahan penulisan sekaligus memperoleh dasar hukum untuk penulisan ini.

2. Metode Studi Lapangan

Metode ini dilakukan dengan cara mengumpulkan data dan informasi yang ada di lapangan, dalam hal ini data diambil dari KPP Pratama Medan Barat. Penulis juga akan melakukan wawancara dengan pihak yang terkait dan kompeten yang berhubungan dengan penulisan ini.

3. Metode Penelitian Wawancara

Dalam menambah informasi yang dibutuhkan untuk memperdalam pembahasan yang dilakukan penulis terutama yang berhubungan dengan tingkat kepatuhan Wajib Pajak UMKM di KPP Pratama Medan Barat, penulis melakukan wawancara kepada Bapak Rudi Hartono Tarigan selaku kepala seksi Waskon IV di KPP Pratama Medan Barat.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berlakunya PP 46 tahun 2013, memunculkan dualisme atau pro kontra di tengah Wajib Pajak. Bagi sebagian pihak yang mendukung peraturan ini mengatakan bahwa PP 46 tahun 2013 telah banyak membantu perkembangan UMKM terutama dalam hal kesederhanaan administrasi perpajakan. Namun masih ada sebagian Wajib Pajak yang tidak mendukung aturan ini karena terkesan tidak adil. Berdasarkan hal tersebut, dapat diindikasikan bahwa pemerintah sebenarnya dalam menerbitkan aturan PP 46 Tahun 2013 atas peredaran bruto dengan tarif final 1% ini bertujuan untuk melindungi Wajib Pajak yang mempunyai peredaran bruto yang rendah, bukan melindungi Wajib Pajak yang mempunyai penghasilan kena pajak yang rendah.

Ditinjau dari Syarat Keadilan Vertikal

Asas keadilan vertikal menyatakan bahwa apabila Wajib Pajak mempunyai kemampuan membayar (*ability to pay*) yang semakin besar, maka jumlah pajak terutang yang dibebankan kepada Wajib Pajak tersebut juga akan semakin besar. Menurut Prof. R. Mansury, PhD. di dalam bukunya yang berjudul *Pajak Penghasilan Lanjutan*, terdapat dua syarat yang harus dipenuhi untuk mewujudkan keadilan vertikal, yaitu syarat *unequal treatment for the unequals* dan *progression*.

1. *Unequal treatment for the unequals*

Syarat pertama menyatakan bahwa Wajib Pajak dalam hal ini pelaku UMKM akan dibebani jumlah pajak terutang yang berbeda apabila berada pada kondisi yang berbeda atau memiliki jumlah penghasilan kena pajak (PKP) yang berbeda. Untuk memperjelas pengertian

ini, penulis memberikan contoh simulasi perhitungan syarat *unequal treatment for the unequals*.

Contoh simulasi penghitungannya adalah sebagai berikut. Pada tahun 2017, Wajib Pajak UMKM XYZ yang bergerak dalam bidang usaha industri makanan memiliki peredaran bruto (omset) sebesar 3 miliar setahun dengan PKP sebesar 1 miliar. Sementara itu, Wajib Pajak UMKM ABC yang bergerak dalam bidang usaha industri minuman memiliki peredaran bruto (omset) sebesar 3 miliar setahun dengan PKP sebesar 2 miliar. Dari contoh hitungan ini dapat diindikasikan bahwa kedua Wajib Pajak tersebut masuk ke dalam kategori subjek pajak yang menggunakan PP 46 Tahun 2013 karena peredaran usaha yang diperoleh masih berada di bawah batasan 4,8 miliar setahun.

Berdasarkan hasil penghitungan, diperoleh jumlah pajak terutang bagi masing-masing Wajib Pajak adalah sama yaitu sebesar 30 juta ($1\% \times 3$ miliar). Ini disebabkan karena baik Wajib Pajak XYZ dan Wajib Pajak ABC memiliki peredaran usaha yang sama dan dasar penghitungan pajak untuk aturan ini dihitung berdasarkan peredaran usaha mereka. Padahal PKP kedua Wajib Pajak berbeda. Penghasilan Kena Pajak yang berbeda mencerminkan tingkat kemampuan membayar (*ability to pay*) yang berbeda, sehingga seharusnya dikenakan beban pajak yang berbeda pula. Namun dalam contoh hitungan tersebut terlihat bahwa WP XYZ dengan PKP 1 miliar terutang pajak sebesar 30 juta, sedangkan WP ABC dengan PKP 2 miliar juga terutang pajak sebesar 30 juta. Hal inilah kemudian yang menurut penulis menyebabkan PP 46 Tahun 2013 terkesan tidak mencerminkan asas keadilan sepenuhnya. Karena sekali lagi, penekanan dalam konsep syarat *unequal treatment for the unequals* ini adalah Wajib Pajak dengan penghasilan kena pajak lebih besar harus dibebani utang pajak yang lebih besar karena penghasilan kena pajak lebih besar mengindikasikan Wajib Pajak mempunyai kemampuan membayar yang lebih besar.

Berdasarkan contoh hitungan yang sudah dijelaskan di atas, penulis mencoba mengaitkan contoh tersebut dengan kondisi nyata yang ada

di KPP Pratama Medan Barat. Untuk Wajib Pajaknya sendiri, penulis memperoleh data peredaran usaha Wajib Pajak dengan nama PT Kadosh Anugerah Cemerlang dan CV Tiga Bintang Sukses. Namun, ada sedikit perbedaan dengan contoh hitungan yang telah dijelaskan di atas, dimana jumlah peredaran usaha kedua Wajib Pajak tidak sama persis karena penulis tidak menemukan dua UMKM memiliki peredaran usaha yang sama jumlahnya. Berdasarkan informasi dari KPP Pratama Medan Barat, penulis memperoleh data sebagai berikut. Pada tahun 2016, PT Kadosh Anugerah Cemerlang memiliki peredaran usaha sebesar Rp1.352.363.490,00 dengan PKP sebesar -Rp241.525.305. Sementara itu, CV Tiga Bintang Sukses memiliki peredaran usaha (omset) sebesar Rp1.212.046.880,00 dengan PKP sebesar Rp96.963.750,00.

Berdasarkan hasil penghitungan yang didapat, kedua UMKM tersebut membayar jumlah pajak terutang yang hampir sama yaitu Rp13.523.634 dan Rp12.120.468 hanya berbeda sekitar 1 jutaan saja. Padahal, kedua UMKM memiliki perbedaan penghasilan kena pajak yang jauh berbeda yaitu sebesar Rp338.489.055. Seharusnya apabila mengacu pada syarat *unequal treatment for the unequals*, kedua UMKM tersebut akan menanggung beban pajak yang berbeda jauh karena kemampuan membayar (*ability to pay*) masing-masing Wajib Pajak juga berbeda jauh. Bahkan dalam kondisi di atas, PT Kadosh Anugerah Cemerlang sebenarnya mengalami kerugian dalam usahanya di tahun 2016 tetapi tetap harus membayar pajak terutang atas PP 46 Tahun 2013. Sehingga berdasarkan penjelasan di atas, penulis berpendapat bahwa syarat *unequal treatment for the unequals* sebagai salah satu syarat keadilan vertikal menurut Prof. R. Mansury, PhD. dalam bukunya yang berjudul *Pajak Penghasilan Lanjutan* tidak tercapai dalam aturan ini. Hal ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan Al Hakim Aditra, dkk (2016) bahwa Peraturan Pemerintah No. 46/2013 masih memiliki celah karena tidak mampu mendeteksi kerugian dari subjek pajak.

2. Progression

Selanjutnya syarat kedua dalam keadilan vertikal menurut Prof. R. Mansury, PhD. adalah kebijakan pemilihan pengenaan tarif progresif. Kebijakan progresif ini menyebabkan apabila Wajib Pajak memiliki penghasilan atau tambahan kemampuan ekonomis yang lebih besar, maka dalam penghitungan pajak terutangnya, Wajib Pajak tersebut akan dikenakan tarif yang berbeda tergantung di lapisan ke berapa jumlah penghasilan tersebut berada, sehingga membuat beban pajak yang terutang semakin besar pula. Pemilihan kebijakan tarif progresif merupakan salah satu indikator yang dapat mengindikasikan apakah suatu aturan perpajakan sudah mencerminkan kemampuan membayar (*ability to pay*) yang dimiliki oleh Wajib Pajak dengan merata atau belum, karena dengan kebijakan ini membuat Wajib Pajak akan menanggung beban pajak yang lebih besar apabila memiliki penghasilan yang semakin besar.

Dalam aturan PP 46 tahun 2013, pemerintah memilih tidak menggunakan kebijakan penerapan tarif progresif melainkan memilih menggunakan tarif datar. Memang, terlihat bahwa ada fasilitas penurunan tarif yang ingin diberikan pemerintah melalui aturan ini yaitu perubahan tarif PPh Pasal 17 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menjadi tarif datar 1% dari peredaran bruto. Tarif datar juga memberikan beberapa manfaat seperti asas kesederhanaan dan penurunan *compliance cost*. Maksudnya adalah dengan adanya kesederhanaan dalam penerapan tarif datar membuat Wajib Pajak tidak perlu mengeluarkan biaya tambahan.

Wajib Pajak tidak perlu lagi menyewa jasa akuntan, konsultan pajak, pengacara atau sumber lainnya untuk membantunya memenuhi kewajiban perpajakan. Dengan penerapan tarif datar, Wajib Pajak mulai dari golongan yang tidak terlalu paham administrasi perpajakan hingga yang sudah paham sekalipun dapat dengan mudah menghitung pajak terutang dalam pelaporan SPT nya. Namun, kebijakan penurunan tarif ini menyebabkan tidak terwujudnya konsep *progression* atas pajak terutang yang harus dibayar UMKM. Hal ini dikarenakan

dengan kebijakan pengenaan tarif datar, pelaku UMKM yang memiliki penghasilan kena pajak lebih besar belum tentu akan terutang pajak yang lebih besar dari UMKM lainnya yang sejenis.

Ditinjau dari Syarat Keadilan Horizontal

Asas keadilan horizontal menyatakan bahwa dalam hal pemungutan pajak harus dilaksanakan secara umum dan merata. Wajib Pajak yang mempunyai kemampuan ekonomis atau yang mendapatkan tambahan kemampuan ekonomis atas jumlah penghasilan dan beban tanggungan yang sama harus dikenakan beban pajak yang sama tanpa membedakan jenis dan sumber penghasilan.

Salah satu syarat keadilan horizontal yang dikemukakan Prof. R. Mansury, PhD. dalam bukunya yang berjudul *Pajak Penghasilan Lanjutan* adalah syarat *equal treatment for the equals*. Secara garis besar, konsep syarat ini hampir sama dengan salah satu syarat keadilan vertikal menurut Prof. R. Mansury, PhD. yaitu *unequal treatment for the unequals*. Dalam syarat keadilan vertikal, kondisi yang terjadi adalah dua atau lebih Wajib Pajak yang memiliki penghasilan kena pajak berbeda seharusnya dikenakan pajak terutang yang berbeda, dimana Wajib Pajak yang memiliki penghasilan lebih besar dibebankan pajak yang lebih besar. Sedangkan dalam keadilan horizontal yang ditekankan adalah apabila kondisi dua atau lebih Wajib Pajak memiliki tingkat kemampuan membayar (*ability to pay*) yang sama, maka akan dibebankan pajak terutang yang sama juga. Yang dimaksud adil secara horizontal bukan berarti Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto sama akan dikenakan pajak terutang yang sama, tetapi adil secara horizontal artinya adalah Wajib Pajak yang mempunyai penghasilan kena pajak yang sama akan dikenakan beban pajak yang sama.

Untuk lebih memperjelas pembahasan ini, penulis memberikan contoh hitungan syarat *equal treatment for the equals*. Pada tahun 2018 Wajib Pajak UMKM XYZ memiliki peredaran bruto/omset sebesar 5 miliar setahun dengan penghasilan kena pajak sebesar 2

miliar. Sementara itu, Wajib Pajak UMKM ABC memiliki peredaran bruto/omset sebesar 3 miliar setahun dan penghasilan kena pajak 2 miliar. Berdasarkan data, UMKM XYZ dan UMKM ABC dikenakan beban pajak yang berbeda yaitu Rp290.000.000,00 dan Rp30.000.000,00. Padahal, jika kita melihat kondisi kedua UMKM tersebut memiliki penghasilan kena pajak yang sama yaitu sebesar Rp2.000.000.000,00 artinya kedua Wajib Pajak tersebut mempunyai tingkat kemampuan membayar (*ability to pay*) yang setara atas tambahan kemampuan ekonomis sebesar Rp2.000.000.000,00. Dalam kondisi yang diberikan di atas, terlihat bahwa aspek keadilan horizontal dari syarat *equal treatment for the equals* tidak terpenuhi dengan baik, karena Wajib Pajak yang mempunyai kemampuan membayar yang sama dibebankan pajak terutang yang berbeda jauh dengan selisih sebesar Rp260.000.000,00. Kondisi ini disebabkan karena kebijakan dasar pengenaan pajak aturan PP 46 Tahun 2013 ini adalah dari peredaran usaha/omset bukan penghasilan kena pajak. Selain itu, terdapat batasan peredaran usaha yang digolongkan untuk memakai aturan PP 46 Tahun 2013 yaitu peredaran usaha yang berjumlah maksimal 4,8 miliar setahun.

SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan yang telah dibuat, maka dapat diambil beberapa simpulan sebagai berikut.

1. Ditinjau dari syarat asas keadilan vertikal Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 belum memenuhi seluruh syarat asas keadilan vertikal. Syarat *unequal treatment for the unequals* serta syarat *progression* belum tercermin dengan baik dalam aturan ini karena konsep *presumptive tax* menghiraukan konsep *ability to pay* Wajib Pajak. Seharusnya Wajib Pajak yang mempunyai penghasilan kena pajak lebih besar harus dibebankan utang pajak yang lebih besar dibandingkan dengan Wajib Pajak lainnya, dikarenakan penghasilan kena pajak yang lebih besar mengindikasikan Wajib Pajak tersebut memiliki kemampuan membayar

(*ability to pay*) yang lebih besar. Kondisi ini terjadi disebabkan karena dasar pengenaan pajak aturan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 ini adalah dari peredaran usaha bukan peredaran neto.

2. Ditinjau dari syarat asas keadilan horizontal Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 juga belum memenuhi syarat keadilan. Dalam karya tulis ini penulis berfokus pada satu dari lima syarat asas keadilan horizontal yaitu syarat *equal treatment for the equals*. Syarat ini belum terpenuhi dengan baik karena berdasarkan pengertian yang ada adil secara horizontal bukan berarti Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto sama akan dikenakan pajak terutang yang sama, tetapi adil secara horizontal artinya adalah Wajib Pajak yang mempunyai penghasilan kena pajak yang sama akan dikenakan pajak yang sama. Aturan ini menyebabkan berapapun penghasilan yang diterima UMKM dapat mempengaruhi tarif pajak yang akan digunakannya.

DAFTAR RUJUKAN

- Aditra, A., Kertahadi., Siti, R. 2016. Implementasi Peraturan Pemerintah No. 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Final Usaha Mikro Kecil Menengah. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)* Vol. 10 No. 1.
- Endrianto, W. 2015. Prinsip Keadilan dalam Pajak Atas UMKM. *BINUS BUSINESS REVIEW*, Vol. 6 No. 2 Agustus.
- Mansury, R. 2002. *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: Yayasan
- Mustofa, F. A., Kertahadi., Mirza, M. 2016. Pengaruh Pemahaman Peraturan Perpajakan, Tarif Pajak dan Asas Keadilan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, Vol. 8 No. 1.
- Rahayu, Siti Kurnia. 2010. *Perpajakan Indonesia: Konsep & Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Wulandari, S. 2017. Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 46 Tahun 2013 terhadap Kepatuhan dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan. *Jurnal Ekonomi Islam*, Volume 8 No. 2 Juli – Desember.