

PROBLEMATIKA HUKUM DALAM TAX AMNESTY DI INDONESIA

Dri Santoso
STAIN Jurai Siwo Metro
drisantoso16@gmail.com

Lukman Hakim
Waroeng Batja Desa Binakarya Utama Kecamatan Putra Rumbia
lukmanhhakim2@gmail.com

Suci Hayati
STAIN Jurai Siwo Metro
SuciHayati@gmail.com

Abstrak

Pajak adalah instrumen penting dalam penyelenggaraan negara. Namun tidak semua warga negara patuh pajak. Banyak warga negara justru menghindari kewajiban pajak. Menghadapi hal ini, pemerintah menyelenggarakan tax amnesty atau pengampunan pajak bagi seluruh wajib pajak. Kebijakan ini tentu saja menganulir prinsip dasar bahwa setiap tindak pidana akan mendapatkan sanksi. Tulisan ini mengulas bagaimana problematika hukum ekonomi dalam penerapan tax amnesty di Indonesia. Hasilnya, tax amnesty memenuhi syarat legal untuk bisa diberlakukan dengan syarat-syarat tertentu.

Kata kunci: *tax amnesty, hukum.*

Abstract

Tax is an important instrument in the administration of the state.

But not all citizens obey tax. Many citizens avoid tax liabilities. Faced with this, the government held tax amnesty or tax forgiveness for all taxpayers. This policy, of course, annuls the basic principle that any crime will get sanctioned. This paper reviews how the problem

amnesty-terkumpul-rp2-t/.

ADZKIYA MARET 2017

of economic law in the application of tax amnesty in Indonesia. As a result, tax amnesty meets the legal requirements to be enforced under certain conditions.

Keywords: *tax amnesty, law.*

Pendahuluan

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak atau *Tax Amnesty* disahkan dalam Rapat Paripurna DPR-RI dan mulai berlaku Senin 18 Juli 2016. Amnesti Pajak berlaku sampai 31 Maret 2017. Program ini terbagi ke dalam tiga periode. Periode I dimulai dari tanggal diundangkan s.d. 30 September 2016. Periode II dari tanggal 1 Oktober 2016 s.d. 31 Desember 2016. Periode III dari tanggal 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017.

Menjelang berakhirnya Agustus 2016, Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan (DJP Kemenkeu) mengumpulkan dana tebusan amnesti pajak senilai Rp 2,14 triliun. Angka tersebut baru menyentuh 1,3 persen dari target pemerintah sebesar Rp 165 triliun yang diharapkan bisa terkumpul sampai akhir tahun tersebut.¹

Dari sini dapat diketahui bahwa *tax amnesty* memiliki urgensi yang cukup tinggi. Oleh karena itu, kebijakan ini harus diselenggarakan dengan mengacu pada payung hukum yang kokoh, mengingat kebijakan *tax amnesty* bersifat *extraordinary*. Lalu pertanyaannya, bagaimana aspek hukum yang terkait dengan *tax amnesty*? Tulisan ini berupaya menjawabnya dengan pendekatan legal.

Pengertian Pajak

Pajak adalah iuran rakyat pada kas negara berdasarkan undang-undang yang bersifat memaksa dengan tidak mendapat jasa

¹ Eeyore, "Penghujung Agustus, Duit Tebusan Tax Amnesty Terkumpul Rp2 T," *PENGAMPUNAN PAJAK* (blog), 29 Agustus 2016, <https://pengampunanpajak.com/2016/08/29/penghujung-agustus-duit-tebusan-tax-amnesty-terkumpul-rp2-t/>.

imbalan (*kontra prestasi*), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum (*public investment*).² Adapun Sommerfield memberikan definisi pajak sebagai suatu pengalihan sumber-sumber yang wajib dilakukan dari sektor swasta pada sektor pemerintah berdasarkan peraturan tanpa mendapat suatu imbalan kembali yang langsung dan seimbang, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya menjalankan pemerintahan.³

Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapatkan prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara menyelenggarakan pemerintahan.⁴

Menurut Undang-undang No.28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) bahwa: "Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat".⁵

Ada beberapa macam pengertian pajak, antara lain oleh Santoso Brotodharjo⁶, yaitu sebagai berikut.

1. Definisi Leroy Beaulieu berbunyi: pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak, yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dan penduduk atau dari barang , untuk menutup belanja pemerintah.
2. Definisi Deutsche Reichs Abgaen Ordnung, pajak

² Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak Edisi 5* (Jakarta: Salemba Empat, 2007), 2-3.

³ Kesit Bambang Prakosa, *Hukum Pajak* (Yogyakarta: Ekonisia, 2005), 2.

⁴ Adrian Sutedi, *Hukum Pajak* (Jakarta: Sinar Grafika, 2011), 54.

⁵ R. I. Pemerintah, *Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan* (Jakarta, 2007).

⁶ Brotodihardjo R. Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* (Bandung: PT Eresco, 1993), 101.

adalah bantuan uang secara incidental atau secara periodik (dengan tidak ada kontraprestasinya), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (negara), untuk memperoleh pendapatan, dimana terjadi suatu sasaran pemajakan (*tatbestand*), yang karena undang-undang telah menimbulkan utang pajak.

3. Definisi Soeparman Soemahamidjaja, pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang dan jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Dari pembahasan pengertian pajak, maka unsur-unsur dari definisi pajak meliputi sebagai berikut:⁷

1. Pajak adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara.
2. Penyerahan itu bersifat wajib. Lalu bagaimana jika tidak dilakukan? Utang itu dapat dipaksakan dengan kekerasan seperti surat paksa dan sita.
3. Perpindahan/penyerahan itu berdasarkan Undang-undang/peraturan/norma yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Jika tidak, maka dapat dianggap sebagai perampasan hak.
4. Tidak ada kontraprestasi langsung dari pemerintah (pungutan iuran) bisa dilihat dari indikasi:
 - a. Pembangunan infrastruktur,
 - b. Sarana kesehatan, dan
 - c. *Public facility* atau fasilitas umum
5. Iuran dari pihak pajak yang dipungut (rakyat, badan usaha baik swasta maupun pemerintah) digunakan oleh pemungut (pemerintah) untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang seharusnya berguna bagi rakyat.

⁷ Santoso, 4.

Fungsi Pajak

Pada uraian sebelumnya telah dijelaskan beberapa definisi pajak, teori mengapa negara memungut pajak, dalam uraian selanjutnya perlu juga disajikan tentang fungsi pajak, sehingga semakin jelas mengapa pajak terus dan semakin dibutuhkan dalam kehidupan bernegara. Pada dasarnya fungsi pajak adalah sebagai sumber keuangan negara (fungsi *budgeter*) dan fungsi untuk mengatur (*regulerend*).

Menurut Soemitro, fungsi pajak adalah⁸:

1. Fungsi *Budgeter* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi *budgeter* artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara, dengan maksud untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara yang ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah, dan pajak bumi dan bangunan. Dengan demikian penghasilan dari pajak ini untuk membiayai kepentingan umum yang akhirnya juga mencakup kepentingan pribadi individu seperti kesehatan rakyat, pendidikan, kesejahteraan dan sebagainya. Karena tujuan dari fungsi tersebut untuk kesejahteraan rakyat, maka sudah selayaknya rakyat ikut menghimpun dana melalui pajak.

2. Fungsi *Regulerend* (Mengatur)

Pajak mempunyai fungsi mengatur artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, dan mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

⁸ Soemitro Rochmat, *Pengantar Singkat Hukum Pajak* (Bandung: FT Enesco, 1992), 3-6.

Beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi mengatur adalah:

- a. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah. Pajak Penjualan atas Barang mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadinya transaksi jual beli barang mewah. Semakin mewah suatu barang maka tarif pajaknya semakin tinggi sehingga barang tersebut semakin mahal harganya. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengkonsumsi barang mewah.
- b. Tarif pajak progresif dikenakan atas penghasilan, dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula, sehingga terjadi pemerataan penghasilan. Tarif pajak ekspor adalah 0%, dimaksudkan agar para pengusaha terdorong untuk mengekspor hasil produksinya di pasar dunia sehingga dapat memperbesar devisa negara.
- c. Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu seperti industri semen, industri rokok, industri baja dan sebagainya, agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mencemari lingkungan dengan polusinya.

Menurut Musgrave dan Musgrave, dengan melihat perkembangan perekonomian yang maju pesat, fungsi pajak tidak hanya berkaitan dengan *budgeter* dan *regulerend*, melainkan:

1. Fungsi Alokasi

Fungsi alokasi adalah penyediaan barang sosial atau proses pembagian keseluruhan sumber daya untuk digunakan sebagai barang pribadi dan barang sosial, dan bagaimana komposisi barang sosial ditentukan. Yang disebutkan disini sebagai barang sosial (*social goods*) yang berbeda dari barang-barang pribadi (*private goods*), dimana barang sosial tidak dapat disediakan melalui system pasar,

yaitu melalui transaksi di antara konsumen dan produsen secara perorangan.

Konsumsi terhadap barang sosial tersebut ada beberapa individu adalah tidak saling bersaing (*non rival*), dalam arti bahwa keikutsertaan seseorang untuk mendapatkan manfaat tidak akan mengurangi manfaat yang tersedia bagi yang lainnya. Cara yang berbeda dibutuhkan agar penyediaan barang sosial dan biaya alokasinya dapat ditentukan. Disinilah proses politik memasuki permasalahan sebagai pengganti dari mekanisme pasar.

Pemilihan (alokasi) dengan pemungutan suara harus dijalankan untuk menggantikan pemilihan uang (transaksi jual beli). Jadi pengambilan keputusan berdasarkan pemungutan suara menjadi pengganti bagi pernyataan pilihan melalui pasar. Hasilnya tidak akan memuaskan semua orang, tetapi hasil itu akan mendekati pemecahan yang efisien dari proses pemilihan dan kebersaingan dari pilihan masyarakat di dalam masalah tersebut.

2 Fungsi Distribusi

Fungsi distribusi adalah penyesuaian terhadap distribusi pendapatan dan kekayaan untuk menjamin terpenuhinya apa yang dianggap oleh masyarakat sebagai suatu keadaan yang merata dan adil. Secara khusus distribusi ini memainkan peranan penting dalam menentukan kebijakan pajak. Tanpa adanya kebijakan untuk menyesuaikan keadaan distribusi yang berlaku, maka distribusi pendapatan dan kekayaan pertama kali tergantung pada distribusi sumber daya alam (*factor endowment*) termasuk kemampuan personal dalam menghasilkan pendapatan serta kepemilikan akumulasi dan warisan kekayaan.

Distribusi pendapatan di antara individu-individu tergantung pada persediaan faktor produksi masyarakat dan nilai yang dapat dicapai masyarakat di pasar. Distribusi pendapatan ini mungkin saja sesuai, tetapi mungkin juga

tidak sesuai dengan apa yang dianggap oleh masyarakat sebagai distribusi yang merata atau adil. Ilmu ekonomi membantu kita untuk menentukan apa yang membentuk suatu penggunaan sumber daya yang efisien berdasarkan pola distribusi serta permintaan tertentu.

3. Fungsi Stabilitas

Fungsi stabilitas adalah penggunaan kebijakan anggaran sebagai suatu alat untuk mempertahankan tingkat kesempatan kerja yang tinggi, tingkat stabilitas yang semestinya dan laju pertumbuhan ekonomi yang tepat, dengan memperhitungkan segala akibatnya terhadap perdagangan dan neraca pembayaran. Tingkat kesempatan kerja secara menyeluruh dan tingkat harga di dalam perekonomian tergantung pada tingkat permintaan agregat, dan mempunyai hubungan dengan nilai output potensial atau output kapasitas berdasarkan harga yang berlaku. Tingkat permintaan merupakan fungsi dari keputusan mengenai pengeluaran oleh berjuta-juta konsumen, pimpinan perusahaan, penanaman modal keuangan dan para pengusaha kecil. Tidak ada satupun dari keadaan itu yang menjamin bahwa keadaan ekonomi akan kembali secara otomatis ke keadaan stabil dan tingkat kesempatan kerja yang tinggi (*high employment*).

Teknik Pemungutan Pajak

Teknik pemungutan pajak menurut Adriani seperti dikutip Brotodihardjo dapat dibagi dalam tiga kelompok sebagai berikut⁹:

1. Fiskus menentukan sendiri (di luar Wajib Pajak) jumlah pajak yang terutang dengan ciri-ciri berupa: wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus, wajib pajak bersifat pasif, utang pajak timbul setelah dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus.
2. Ada kerjasama antara wajib pajak dan fiskus (tetapi kata terakhir pada fiskus) dalam bentuk pemberitahuan sederhana dari wajib pajak, pemberitahuan yang lengkap

⁹Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, 106.

dari fiskus.

3. Wajib Pajak menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan. Cara pembayaran dapat dilakukan dengan materai pembayaran ke kas negara. Fiskus membatasi diri pada pengawasan, kadang-kadang insidental atau teratur.

Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)

1. Pengertian Pengampunan Pajak

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia No. 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan (UU KUP) terutama dalam pasal 37A, yang disahkan pada tanggal 17 juli 2007, terdapat apa yang disebut dengan *sunset policy*.¹⁰ Dimana kebijakan ini merupakan versi mini dari program pengampunan pajak yang banyak diminta kalangan usaha.

Meskipun belum mampu memuaskan semua pihak tetapi kebijakan yang lebih dikenal dengan nama *Sunset Policy* ini telah menimbulkan kelegaan bagi banyak pihak. *Sunset policy* hanya memberikan atau pengurangan sanksi administrasi, sedangkan utang pokok wajib pajaknya tetap harus dilunasi. *Sunset Policy* telah dilakukan pada tahun 2008 dan pemberian fasilitas *sunset policiy* ini dibatasi selama satu tahun sejak Undang-undang ini diberlakukan.

Dalam *sunset policy* tarif pajak penghasilan yang dikenakan mengikuti ketentuan yang berlaku umum, berbeda dengan *tax amnesty* yang umumnya menggunakan tarif khusus yang lebih rendah. *Sunset policy* juga tidak memberikan pembebasan terhadap pidana umum yang dilakukan wajib pajak.

¹⁰ Pemerintah, *Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, a. 37A.

Amnesti pajak adalah program pengampunan yang diberikan oleh pemerintah kepada Wajib Pajak meliputi penghapusan pajak terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, serta penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh pada tahun 2015 dan sebelumnya yang belum dilaporkan dalam SPT, dengan cara melunasi seluruh tunggakan pajak yang dimiliki dan membayar uang tebusan.¹¹

2. Pihak-pihak yang Dapat Memanfaatkan Tax Amnesty

Yang dapat memanfaatkan kebijakan amnesti pajak adalah¹²:

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi
- b. Wajib Pajak Badan
- c. Wajib Pajak yang bergerak di bidang Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM)
- d. Orang Pribadi atau Badan yang belum menjadi Wajib Pajak

Penanda tangan di Surat Pernyataan:

- a. Wajib Pajak orang pribadi;
- b. pemimpin tertinggi berdasarkan akta pendirian badan atau dokumen lain yang dipersamakan, bagi Wajib Pajak badan; atau
- c. penerima kuasa, dalam hal pemimpin tertinggi sebagaimana dimaksud pada huruf b berhalangan.

Persyaratan Wajib Pajak yang dapat memanfaatkan Amnesti Pajak

- a. memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
- b. membayar Uang Tebusan;
- c. melunasi seluruh Tunggakan Pajak;
- d. melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau melunasi pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi Wajib Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan;

¹¹ "Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak," diakses 1 Juli 2017, <http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak>.

¹² "Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak."

- e. menyampaikan SPT PPh Terakhir bagi Wajib Pajak yang telah memiliki kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan; dan
- f. mencabut permohonan:
 - 1) pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
 - 2) pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak yang di dalamnya terdapat pokok pajak yang terutang;
 - 3) pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar;
 - 4) keberatan;
 - 5) pembetulan atas surat ketetapan pajak dan surat keputusan;
 - 6) banding;
 - 7) gugatan; dan/atau
 - 8) peninjauan kembali, dalam hal Wajib Pajak sedang mengajukan
 - 9) permohonan dan belum diterbitkan surat keputusan atau putusan.

3. Cara Pengajuan Amnesti Pajak

Tata cara pengajuan Amnesti Pajak adalah sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak datang ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau tempat lain yang ditentukan oleh Menteri untuk meminta penjelasan mengenai pengisian dan pemenuhan kelengkapan dokumen yang harus dilampirkan dalam Surat Pernyataan, yaitu:
 - 1) bukti pembayaran Uang Tebusan;
 - 2) bukti pelunasan Tunggakan Pajak bagi Wajib Pajak yang memiliki Tunggakan Pajak;
 - 3) daftar rincian Harta beserta informasi kepemilikan Harta yang dilaporkan;
 - 4) daftar Utang serta dokumen pendukung;
 - 5) bukti pelunasan pajak yang tidak atau kurang dibayar atau pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi Wajib Pajak yang sedang

- dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan;
- 6) fotokopi SPT PPh Terakhir; dan
 - 7) surat pernyataan mencabut segala permohonan yang telah diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak
 - 8) surat pernyataan mengalihkan dan menginvestasikan Harta ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia paling singkat selama jangka waktu 3 (tiga) tahun terhitung sejak dialihkan dalam hal Wajib Pajak akan melaksanakan repatriasi;
 - 9) melampirkan surat pernyataan tidak mengalihkan Harta ke luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia paling singkat selama jangka waktu 3 (tiga) tahun terhitung sejak diterbitkannya Surat Keterangan dalam hal Wajib Pajak akan melaksanakan deklarasi;
 - 10) surat pernyataan mengenai besaran peredaran usaha bagi Wajib Pajak yang bergerak di bidang UMKM
- b. Wajib Pajak melengkapi dokumen-dokumen yang akan digunakan untuk mengajukan Amnesti Pajak melalui Surat Pernyataan, termasuk membayar uang tebusan, melunasi tunggakan pajak, dan melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar atau pajak yang seharusnya tidak dikembalikan bagi Wajib Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan
 - c. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pernyataan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau Tempat Lain yang ditentukan Menteri Keuangan.
 - d. Wajib Pajak akan mendapatkan tanda terima Surat Pernyataan.
 - e. Menteri atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri menerbitkan Surat Keterangan dalam jangka waktu paling lama 10 (sepuluh) hari kerja terhitung sejak tanggal diterima Surat Pernyataan beserta lampirannya dan mengirimkan

- Surat Keterangan Pengampunan Pajak kepada Wajib Pajak
- f. Dalam hal jangka waktu 10 (sepuluh) hari kerja sebagaimana dimaksud pada ayat (4) Menteri atau pejabat yang ditunjuk atas nama Menteri belum menerbitkan Surat Keterangan, Surat Pernyataan dianggap diterima
 - g. Wajib Pajak dapat menyampaikan Surat Pernyataan paling banyak 3 (tiga) kali dalam jangka waktu terhitung sejak Undang-Undang ini mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Maret 2017 di mana Surat Pernyataan Kedua dan Ketiga dapat disampaikan sebelum atau setelah Surat Keterangan atas Surat Pernyataan sebelumnya dikeluarkan¹³.

4. Fasilitas Amnesti Pajak

Fasilitas Amnesti Pajak yang akan didapat oleh Wajib Pajak yang mengikuti program Amnesti Pajak antara lain:

- a. penghapusan pajak terutang (PPH dan PPN dan/atau PPN BM), sanksi administrasi, dan sanksi pidana, yang belum diterbitkan ketetapan pajaknya;
- b. penghapusan sanksi administrasi atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan;
- c. tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan;
- d. penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, dalam hal Wajib Pajak sedang dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan; dan
- e. Penghapusan PPh Final atas pengalihan Harta berupa tanah dan/atau bangunan serta saham

¹³ "Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak."

5. Konsekuensi

Harta yang direpatriasi wajib diinvestasikan ke dalam negeri selama 3 tahun sejak dialihkan dalam bentuk:

- a. surat berharga Negara Republik Indonesia;
- b. obligasi Badan Usaha Milik Negara;
- c. obligasi lembaga pembiayaan yang dimiliki oleh Pemerintah;
- d. investasi keuangan pada Bank Persepsi;
- e. obligasi perusahaan swasta yang perdagangannya diawasi oleh Otoritas Jasa Keuangan;
- f. investasi infrastruktur melalui kerja sama Pemerintah dengan badan usaha;
- g. investasi sektor riil berdasarkan prioritas yang ditentukan oleh Pemerintah; dan/atau
- h. bentuk investasi lainnya yang sah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.¹⁴

Harta yang diungkapkan oleh Wajib Pajak tidak dapat dialihkan ke luar negeri selama 3 tahun sejak diterbitkan Surat Keterangan.

Problematika Hukum dalam Tax Amnesty di Indonesia

Salah satu cara untuk meningkatkan penerimaan pajak tanpa menambah beban pajak baru kepada masyarakat, dunia usaha, dan para pekerja adalah melalui program pengampunan pajak. Meskipun bukan satu-satunya solusi untuk mengatasi kesulitan anggaran negara, pengampunan pajak apabila dirancang dan dilaksanakan secara baik dapat membantu memperbaiki citra negatif yang selama ini melekat pada aparat pajak.

Pengampunan pajak diharapkan menghasilkan penerimaan pajak yang selama ini belum atau kurang bayar, di

samping meningkatkan kepatuhan membayar pajak karena makin efektifnya pengawasan, didukung semakin akuratnya informasi mengenai daftar kekayaan wajib pajak. Dengan kata lain, kebijakan ini juga diharapkan dapat meningkatkan subyek pajak maupun obyek pajak. Subyek pajak dapat berupa kembalinya dana-dana yang berada di luar negeri, sedangkan dari sisi obyek pajak berupa penambahan jumlah wajib pajak. Indonesia pernah menerapkan amnesti pajak pada 1984. Namun pelaksanaannya tidak efektif karena wajib pajak kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara menyeluruh.

Efektivitas pengampunan pajak dapat dilihat ketika pada tahun 1986 ditemukan bukti bahwa penerapan *tax amnesty* di beberapa negara bagian Amerika Serikat selama empat tahun sebelumnya, mampu meningkatkan pajak secara signifikan. *Tax amnesty* bahkan menjadi kebijakan utama dalam peningkatan penerimaan pajak di 20 negara bagian di Amerika Serikat.¹⁵

Kebijakan pemberian amnesti sebagaimana diatur dalam pasa 14 ayat (2) UUD 1945 pada dasarnya merupakan hak prerogratif Presiden. Dalam praktiknya, Presiden memberikan amnesti dan abolisi berdasarkan pertimbangan Dewan Perwakilan Rakyat. Implikasi dari amnesti yang dimaksud adalah:

1. Jabatan atau wewenang tertinggi adalah Presiden untuk memberikan amnesti;
2. Akibat hukum: hilangnya kesalahan pelaku kejahatan/ pelanggaran, sehingga pelaku dibebaskan dari sanksi atau ancaman baik berupa pidana maupun sanksi administrasi;
3. Amnesti harus diberikan dengan berdasarkan pada Undang-Undang. Hal ini merupakan amanat UUD 1945 yang mengharuskan Presiden mendapatkan pertimbangan dari DPR. Amnesti juga hanya bisa diberikan pada momen-momen tertentu, bukan setiap saat atau terus-menerus. Momen tersebut berkaitan dengan pertimbangan politik, HAM, ekonomi nasional, dan kepentingan bangsa.

¹⁵ Herman B. Leonard dan Richard J. Zeckhauser, "Amnesty, enforcement, and tax policy," *Tax policy and the economy* 1 (1987): 55-85.

Kebijakan *Tax Amnesty* pernah diberlakukan di Indonesia dengan Keppres No. 26 Tahun 1984 yang kemudian diubah menjadi Keppres Nomor 72 tahun 1984. Pengampunan pajak pada masa itu diharapkan dapat mendorong kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak. Meskipun demikian, kebijakan *tax amnesty* yang digulirkan ketika itu tidak efektif dan pemanfaatan oleh Wajib Pajak pun sangat rendah.

Pemerintah kemudian kembali mewacanakan *tax amnesty*, pertimbangan yang digunakan adalah pertimbangan dari sisi ekonomis, dimana dengan di berlakukannya *tax amnesty*, maka modal yang dimiliki oleh para wajib pajak yang ditampung di Luar Negeri dibawa masuk kembali ke Indonesia, diharapkan mendorong perekonomian Nasional secara signifikan melalui pembiayaan pembangunan di berbagai sector produktif.

Dalam hal kebijakan *tax amnesty*, relevan dengan istilah diskresi pada penegakan hukum di bidang administrasi. Diskresi adalah keputusan dan/atau tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan oleh pejabat pemerintahan untuk mengatasi persoalan konkret yang dihadapi dalam penyelenggaraan pemerintahan dalam hal peraturan perundang-undangan yang memberikan pilihan, tidak mengatur, tidak lengkap atau tidak jelas, dan/atau adanya stagnasi pemerintahan.¹⁶

Apabila ingin menerapkan *tax amnesty*, maka model yang tepat adalah salah satu model/jenis pengampunan pajak yang dicetuskan oleh Erwin Silitonga¹⁷ yaitu pengampunan yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya.

Adapun penghapusan unsur pidana selain pidana pajak yang juga digaungkan oleh pemerintah terhadap para wajib pajak yang diberikan *tax amnesty* merupakan langkah mundur

¹⁶ Pemerintah RI, "UU No 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan," 30.

¹⁷ Erwin Silitonga, "Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak, dan Referendum," diakses 17 Januari 2017, <http://www.pajak.go.id/content/ekonomi-bawah-tanah-pengampunan-pajak-dan-referendum-erwin-silitonga-pegawai-direktorat>.

penegakan hukum di Indonesia. Terutama apabila uang tersebut merupakan hasil korupsi atau tindakan curang yang mengakibatkan kerugian Negara. Patut dipertimbangkan dengan matang oleh pemerintah apabila ingin menghapus unsur pidana dari uang tersebut.

Beberapa pertimbangan dalam pengampunan pajak adalah sebagai berikut:

1. Dalam hal penghapusan pidana umum, selain pidana pajak, tidak terdapat alasan penghapus pidana; alasan penghapus pidana selama ini tidak dirumuskan secara tegas didalam KUHP, namun pada konsep KUHP Baru menyatakan alasan penghapus pidana adalah : (a) keadaan darurat, (b) tidak adanya sifat melawan hukum secara matriil, (c) kesesatan, baik berupa *error fictie* maupun *error iuris*, tidak adanya kesalahan sama sekali.¹⁸
2. Melihat kerugian Negara yang sangat besar dari pelanggaran terhadap hukum ekonomi, maka tujuan pemidanaan dan pemilihan sanksi pidana harus mendapat evaluasi, tetapi penggunaan hokum pidana sebagai alat untuk mencegah, mengendalikan, dan menanggulangi kejahatan dibidang ekonomi harus tetap dipertahankan sebab.... *The function of criminal law not only to protect private property against unlawful and interference, but also to portect the basic economic order of the nation.*¹⁹
3. Apabila benar uang tersebut merupakan hasil korupsi atau perbuatan curang yang merugikan Negara, maka pemberian *diskresi* dalam hal ini berupa *Tax Amnesty* merupakan sesuatu yang bertentangan dengan nilai-nilai keadilan dan kepastian hukum yang selama ini tumbuh dan berkembang didalam masyarakat serta merupakan penyalahgunaan kekuasaan dari pemerintah.
4. Tidak ada jaminan bahwa dengan pemberian *Tax Amnesty* akan menimbulkan efek jera bagi pelaku dan dapat

¹⁸ Barda Nawawi Arief, "Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana (Perkembangan Konsep Penyusunan KUHP Baru)," Jakarta: Kencana Prenada Media Grup, 2011, 108.

¹⁹ Lawrence Meir Friedman, *Law and Society: An Introduction* (Prentice Hall, 1977), 198; Sutedi, *Hukum Pajak*, 21-22.

berimplikasi pada pengulangan kembali di masa yang akan datang.

5. Apabila *tax amnesty* diberikan sesuai dengan rencana pemerintah, terbatas kepada pemodal yang menyimpan uangnya di luar negeri, maka akan menimbulkan gejolak kecemburuan bagi pemodal yang tidak pernah membayar pajak dan menyimpan uangnya di dalam negeri. Selain itu akan menimbulkan kecemburuan bagi wajib pajak yang selama ini taat menjalankan kewajibannya.
6. Kebijakan tersebut kontradiktif jika dihadapkan pada program Tahun Pembinaan Wajib Pajak 2015 yang dicanangkan pemerintah. Dengan moto *reach the unreachable, touch the untouchable*, program ini bertujuan mewujudkan kemandirian pembiayaan pembangunan nasional dengan memaksimalkan potensi penerimaan pajak.

Simpulan

Sebagai sebuah upaya untuk meningkatkan pendapatan negara, *tax amnesty* bisa mendapatkan legalitas. Meskipun demikian, ada beberapa hal yang perlu digarisbawahi. Pertama soal payung hukum. *Tax amnesty* adalah kebijakan *extraordinary* sehingga menuntut payung hukum yang sangat kuat. Kedua, pengampunan sebaiknya tidak diberlakukan pada unsur tindak pidana, melainkan pada aspek administratif, misalnya denda dan sanksi. Ketiga, penegakan hukum terhadap unsur pidana tidak boleh diabaikan begitu saja demi mengejar pemasukan negara, apalagi dalam tindak pidana tersebut terdapat unsur yang merugikan negara.

Daftar Pustaka

- “Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak.” Diakses 1 Juli 2017.
<http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak>.
- Eeyore. “Penghujung Agustus, Duit Tebusan Tax Amnesty
Terkumpul Rp2 T.” *PENGAMPUNAN PAJAK* (blog),

29 Agustus 2016. <https://pengampunanpajak.com/2016/08/29/penghujung-agustus-duit-tebusan-tax-amnesty-terkumpul-rp2-t/>.

Erwin Silitonga. "Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak, dan Referendum." Diakses 17 Januari 2017. <http://www.pajak.go.id/content/ekonomi-bawah-tanah-pengampunan-pajak-dan-referendum-erwin-silitonga-pegawai-direktorat>.

Friedman, Lawrence Meir. *Law and Society: An Introduction*. Prentice Hall, 1977.

Ilyas, Wirawan B., dan Richard Burton. *Hukum Pajak Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat, 2007.

Leonard, Herman B., dan Richard J. Zeckhauser. "Amnesty, enforcement, and tax policy." *Tax policy and the economy* 1 (1987): 55-85.

Nawawi Arief, Barda. "Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana (Perkembangan Konsep Penyusunan KUHP Baru)." *Jakarta: Kencana Prenada Media Grup*, 2011.

Pemerintah, R. I. *Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Jakarta, 2007.

Pemerintah RI. "UU No 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan," 30.

Prakosa, Kesit Bambang. *Hukum Pajak*. Yogyakarta: Ekonisia, 2005.

Rochmat, Soemitro. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung: FT Enesco, 1992.

Santoso, Brotodihardjo R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Eresco, 1993.

Sutedi, Adrian. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika, 2011.

