

Politik Hukum Pengampunan Pajak Terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi

Khoirul Anwar

Fakultas Hukum, Universitas Pawayatan Daha, Indonesia khoirul.007007@gmail.com**ABSTRACT**

Law Number 11 of 2016 concerning Tax Amnesty is a regulation from the government as part of increasing tax revenue in Indonesia. Tax amnesty is considered to have various shortcomings that harm the values of justice and constitutionality. Reviewing laws that have been decided by the Constitutional Court with Decisions Numbers 57, 58, 59 AND 63/PUU-XIV/2016 and strengthening the a quo law to remain valid in Indonesia. This decision is considered to be inconsistent with the social and legal facts that occur in society. The aim of this research is to answer and analyze how the Constitutional Court considered the review of the Tax Amnesty Law and to analyze the legal implications following the Constitutional Court's decision. The research method used in this research is normative legal research which is intended to examine legal politics and the implications of tax amnesty in Indonesia. The results and discussion in this research are to explain and analyze legal regulations as regulations made by the Indonesian government, and the Constitutional Court's consideration of requests for judicial review, which are linked to the legal implications of tax amnesty following the Constitutional Court's decision. Decisions Numbers 57, 58, 59 AND 63/PUU-XIV/2016 are the basis for the current implementation of tax amnesty and will become a reference in the future. The conclusion in this research is that the Constitutional Court stated that law number 11 of 2016 concerning Tax Amnesty does not conflict with the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia. The success of this law is not perfect, because there is one element of tax amnesty acceptance, namely asset declaration, increase Tax and repatriation databases which have an impact on increasing new tax subjects and objects are not fulfilled.

Cite this paper

Anwar, K. (2025). Politik Hukum Pengampunan Pajak Terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi. *Widya Yuridika: Jurnal Hukum*, 8(1).

MANUSCRIPT INFO**Manuscript History:**Received:

May 22, 2024

Accepted:

March 13, 2025

Corresponding Author:

Khoirul Anwar,

khoirul.007007@gmail.com**Keywords:**

Tax Amnesty; Constitutional; Court Decision



Widya Yuridika: Jurnal Hukum is Licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License

Layout Version:

v.7.2024

PENDAHULUAN

Pertumbuhan dan dinamika perekonomian nasional, terutama bidang perpajakan beberapa tahun terakhir telah mengalami pasang surut dengan kecenderungan tinggi mengalami pengaruh perlambatan dan penurunan terhadap tingkat penerimaan pajak negara, serta kurangnya ketersediaan likuiditas perusahaan (kemampuan perusahaan-perusahaan baik dalam dan luar negeri yang berada di wilayah Indonesia untuk memenuhi

kewajiban membayar pajak negara), terutama tingkat penerimaan pajak yang sangat dibutuhkan dalam perekonomian nasional.¹

Munculnya permasalahan perpajakan di Indonesia, ketika sebagian atau seluruh harta kekayaan yang berada di negara lain berupa aset pribadi dan badan (perusahaan), permodalan dan investasi yang masih disembunyikan dan belum dilaporkan dalam daftar SPT PPh, akan berakibat turunnya realisasi pendapatan negara melalui sistem perpajakan.

Melihat hal tersebut, rakyat Indonesia mempertanyakan beberapa hal tentang: (1). bagaimana rakyat bisa menikmati hasil dari pelaksanaan kebijakan perpajakan ini; (2) bagaimana rakyat mendapatkan tujuan yang dicita-citakan negara dalam pemberlakuan perpajakan ini yakni pendidikan, keadilan dan kesejahteraan; dan (3). bagaimana mengangkat harkat dan martabat rakyat melalui penerimaan pajak ini dan adanya keberpihakan kepada rakyat.

Untuk dapat mengaktualisasikan tujuan perpajakan, maka diperlukan anggaran pembangunan yang dapat meningkatkan penerimaan pajak yang berasal dari dalam dan luar negeri. Apabila dalam suatu sistem pemungutan pajak dapat dideskripsikan sebagai penerimaan negara yang dimanfaatkan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.²

Apabila melihat tingkat aktualisasi dan realisasi perpajakan bagi negara berkembang seperti Indonesia dengan mengingat dalam 5 (lima) tahun terakhir bahwa *tax ratio* di Indonesia hanya berada dalam kisaran 12 persen. Jumlah ini masih tergolong sangat rendah, apabila dibandingkan dengan rata-rata *tax ratio* negara-negara tetangga seperti Malaysia dan Singapura yang berada dalam kisaran di atas 24 persen atau suatu negara berpendapatan menengah lainnya yang berada dalam kisaran 16 (enam belas) sampai dengan 18 (delapan belas) persen. Tidak hanya itu apabila menggunakan indikator *tax effort* (penerimaan pajak aktual terhadap potensinya), maka Indonesia hanya memiliki *tax effort* sebesar 0,47 atau penerimaan pajak masih setengah dari apa yang menjadi potensinya.³

Apabila melihat kondisi perpajakan di Indonesia pada tahun sebelumnya sampai pada tahun 2018 mengalami peningkatan, hal tersebut bisa dideskripsikan melalui gambar dan grafik di bawah ini:

Gambar 1.1 Kondisi Pendapatan Negara dalam APBNP 2017 dan Realisasi Penerimaan Pajak (Rp Triliun)



Sumber diolah: Kementerian Keuangan.go.id

¹ Suharno., 2016., *Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia.*, Kompas Media Nusantara Jakarta., hlm 1

² Agung Mulyo., 2007., *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia.*, Dinamika Ilmu., Jakarta.

³ Ricardo Fenochietto dan Carola Pessino., 2013., *Understanding Countries' Tax Effort*, IMF Working Paper., WP/13/244., hlm. 13

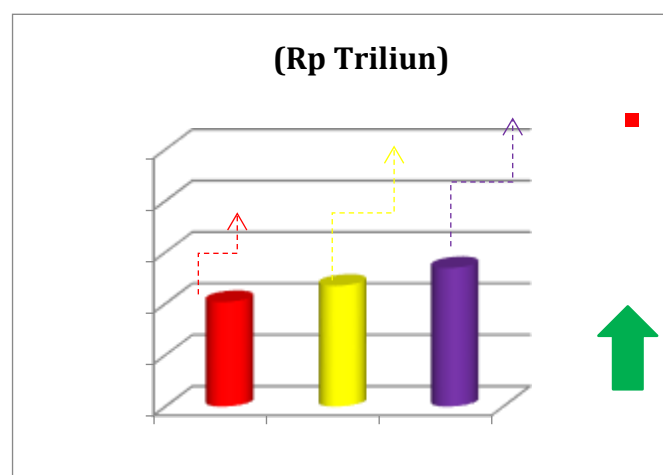
Apabila melihat gambaran di atas, Anggaran Pendapatan Belanja Negara Pemerintah telah mencapai pendapatan belanja pemerintah sebesar 1.736,1 Triliun Rupiah dengan realisasi per 31 Desember 2017 mencapai sebesar 1.659,9 Triliun Rupiah dan dengan prosentase 95,6%. Dikandung maksud ada selisih 76,2 Triliun Rupiah bahwa ada realisasi pendapatan negara yang berkurang dengan kondisi kemungkinan tingkat kesadaran rakyat dan sektor-sektor lainnya yang belum dapat dimanfaatkan oleh pemerintah, serta kurangnya kepatuhan untuk memenuhi kewajiban sebagai warga negara dan dengan realisasi prosentase 4,4% yang harus sesuai target dan tingkat ketercapaian pendapatan negara.

Adapun porsi atau bagian pendapatan negara dalam APBNP 2017 telah dialokasikan di beberapa elemen lainnya seperti Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC), dan Pajak Penghasilan Migas (PPH Migas) dengan realisasi dan prosentase per 31 Desember 2017 serta besaran masing-masing.

Untuk kondisi perpajakan di Indonesia pada APBNP 2017 mencapai 1.472,7 Triliun Rupiah dengan realisasi pajak per 31 Desember 2017 mencapai 1.343,4 Triliun Rupiah dan realisasi pajak dengan prosentase 91,2%. Dikandung maksud ada kekurangan dalam realisasi pajak sebesar 129,3 Triliun Rupiah dan 8,8% realisasi prosentase, sehingga kurangnya kesadaran, tingkat kepatuhan wajib pajak, tingkat kepedulian warga negara terhadap pajak, tingkat kesetaraan negara terhadap wajib pajak dan keadilan pajak negara terhadap wajib pajak dalam rangka untuk menunjukkan rasio dalam penyampaian laporan SPT dan penyelenggaraan sistem pemungutan pajak baik kedudukannya sebagai *regulated and budgeter* dalam suatu sistem penyelenggaraan pemerintahan negara.

Apabila dibandingkan dengan akses penerimaan pajak di Tahun 2018 sampai dengan bulan Mei 2018 (diakses dari Sumber yang diolah langsung Kementerian Keuangan tahun 2018) dapat digambarkan dalam grafik di bawah ini:

Grafik 1.1 Penerimaan Perpajakan Periode 1 Januari – 31 Mei 2018 (Sumber diolah: Kementerian Keuangan Republik Indonesia)



Pada grafik tersebut di atas, bahwa penerimaan perpajakan Indonesia tiap tahun mengalami kenaikan, hal ini dibuktikan pada tingkatan tahun 2016 penerimaan pajak telah mencapai 406,8 Triliun Rupiah dengan prosentase realisasi 10,6 % terhitung sejak 31 Desember 2016 ketika awal diberlakukannya sistem perpajakan yang baru dan pemberlakuan Undang-Undang Negara Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Pada tahun 2017 pemerintah memperoleh penerimaan pajak yang mencapai 63,2 Triliun Rupiah, sehingga mengalami kenaikan sebesar 470,0 Triliun Rupiah dengan

realisasi prosentase sebesar 12,6% dihitung sejak 31 Desember 2017 pasca diterapkannya Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Kemudian pada tahun 2018 pada periode 1 Januari sampai dengan 31 Mei 2018 mengalami kenaikan yang signifikan dengan adanya bukti bahwa sudah ada kesadaran yang cukup bagi setiap warga negara Indonesia untuk patuh dan taat pada kebijakan perpajakan dan sudah diterapkannya pengampunan pajak, sehingga pengusaha dan rakyat berkewajiban untuk membayar pajak dengan besaran penambahan 68,8 Triliun Rupiah sejumlah penerimaan perpajakan termasuk di dalamnya telah diberlakukan program pengampunan pajak dengan kisaran sebesar 538,8 Triliun Rupiah dan dengan prosentase peningkatan penerimaan perpajakan sebesar 14,6% (ditambah dengan pemberlakuan pengampunan pajak (*tax amnesty*)).

Sampai dengan tanggal 31 Mei 2018 pemerintah Indonesia telah cukup berhasil menerapkan sistem perpajakan dan telah merubah *mindset* masyarakat, pengusaha, pns, dan *stakeholders* lainnya untuk melaksanakan program kebijakan perpajakan yang berlaku di Indonesia, sebagaimana amanah Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pada Alenia ke-4 (empat), yakni “. melindungi segenap dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut serta dalam ketertiban dunia yang berdasarkan perdamaian abadi dan keadilan sosial.

Untuk tataran realisasi penerimaan pajak yang berhasil diteliti dan dicermati oleh pemerintah melalui basis data pajak oleh kementerian keuangan mencapai sedikitnya sebesar 14,13% berupa penerimaan pajak yang berbentuk wajib pajak pribadi dan badan hukum, termasuk di dalamnya penerimaan pajak dari berlakunya program pengampunan pajak (*tax amnesty*). Rincian untuk realisasi penerimaan pajak hingga 31 Mei 2018, bisa digambarkan di bawah ini:

Gambar 1.2 Realisasi Penerimaan Pajak Hingga 31 Mei 2018 REALISASI PENERIMAAN PAJAK

HINGGA 31 MEI 2018			
PPH	Rp 300,1	Triliun	13,20 %
PPN & PPN BM	Rp 274,7	Triliun	16,00 %
TOTAL PAJAK	Rp 484,5	Triliun	14,13 %

Sumber diolah: Kementerian Keuangan.go.id

Berangkat dari penerimaan pajak yang sudah dikemukakan mulai tahun 2017 sampai dengan 2018, peneliti analisis ada peningkatan yang cukup dari kesadaran setiap warga negara dalam ketaatan dan kepatuhan untuk membayar pajak melalui kebijakan perpajakan dan kebijakan pengampunan pajak, sehingga adanya kenaikan realisasi perpajakan dengan *tax ratio* dari prosentasi awal 12,6 % di tahun 2017 menjadi 14,13% di tahun 2018.

Dengan melihat beberapa basis data pajak tersebut di atas, pada hakikatnya pembangunan nasional di bidang perpajakan telah berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan, di mana berlakunya kebijakan perpajakan ini bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil dan spiritual. Untuk merealisasikan tujuan tersebut, diperlukan regulasi dan anggaran dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam dan luar negeri melalui kebijakan hukum perpajakan. Secara finansial,

sistem pemungutan pajak merupakan sumber penerimaan negara yang digunakan untuk meningkatkan taraf kehidupan masyarakat.⁴

Berbicara masalah regulasi perpajakan pada dinamika perekonomian nasional saat ini dan sudah dijelaskan melalui basis data sebelumnya, ada kebijakan baru yang diterapkan oleh pemerintah mengenai solusi atas perekonomian nasional, di mana mengalami perlambatan perekonomian yang diawali dari aspek defisitnya neraca anggaran dan laju pertumbuhan ekonomi di sektor industri, sehingga berdampak pada makin meningkatnya kemiskinan, pengangguran, dan kesenjangan ekonomi yang terjadi di masyarakat, maka pemerintah Indonesia mengeluarkan kebijakan tentang *tax amnesty* atau pengampunan pajak.⁵

Berdasarkan uraian tersebut di atas, pengaruh politik hukum pengampunan pajak telah menjadi isu hukum yang menarik apabila dikaji berdasarkan peraturan perundang-undangan (secara regulasi), implikasi hukum diberlakukannya kebijakan hukum tentang program pengampunan pajak, mengapa program pengampunan pajak dan sejak peraturan perundang-undangan pengampunan pajak yang dikeluarkan oleh pemerintah terkesan tergesa-gesa, ada politik hukum apa dan kepentingan hukum apa, serta kepentingan politik apa, ketika program ini berlaku sekarang.

Oleh karena itu, harus ada formulasi normatif dan empiris yang jelas, apabila mencapai target dan sasaran di setiap sektor, baik masalah wajib pajak pribadi, wajib pajak badan, sanksi wajib pajak, kerahasiaan mekanisme dan prosedur pelaporan yang berbasis data pajak di setiap wajib pajak, serta regulasi yang adil, dan transparan pada tataran implementasi hukum, dan di samping penegakan hukum yang tepat bagi setiap wajib pajak yang berinvestasi di luar negeri melalui repatriasi aset.

METODE

Metode penelitian hukum normatif dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengkaji mengenai politik hukum dan implikasi *tax amnesty* di Indonesia. Jonny Ibrahim⁶ menyebutkan ada beberapa pendekatan dalam penelitian normatif, yaitu (1) Pendekatan Perundang-undangan (*statute approach*); (2) Pendekatan konsep (*conceptual approach*); (3) Pendekatan analitis (*analytical approach*); (4) Pendekatan perbandingan (*comperative approach*); (5) Pendekatan histories (*historical approach*)⁷; (6) Pendekatan Filsafat (*philosophical approach*); (7) Pendekatan kasus (*case approach*).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Politik Hukum Perpajakan Terhadap Kontruksi *Tax Amnesty* Pada Dimensi Hukum Positif Nasional Indonesia.

Tujuan terbentuknya Undang-Undang tentang Pengampunan Pajak ini, antara lain:

- a) Percepatan pertumbuhan perekonomian dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta yang akan berdampak pada peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar rupiah, penurunan suku bunga dan peningkatan arus investasi baik dalam dan luar negeri;
- b) Peningkatan dan perubahan suatu sistem perpajakan nasional melalui reformasi perpajakan yang berkelanjutan dan sistem perpajakan nasional yang lebih berkeadilan bagi seluruh rakyat, serta dibutuhkan perluasan sistem pelaporan dan audit perpajakan yang berbasis data dan digital supaya lebih terlindungi atau tersimpan, komprehensif, terintegrasi dan dapat dipertanggung jawabkan;

⁴ Mulyo Agung., 2007., *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia.*, Dinamika Ilmu., Jakarta., hlm.23

⁵ Hendro Subroto., 2016., *Perpajakan; Edisi Revisi.*, Andi., Yogyakarta., hlm 34-37

⁶ Jonny Ibrahim, *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*, (Malang: Bayumedia Publishing cetakan kedua, 2006), hlm. 300

⁷ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana (edisi pertama cetakan ke tiga), 2007), hlm.93.

Peningkatan perekonomian dan keuangan pajak yang diperoleh dari setiap wajib pajak melalui penerimaan kas negara dalam kerangka pembiayaan pembangunan atau infrastruktur dan suprastruktur negara. Pada dasarnya fungsi pajak adalah sebagai sumber keuangan negara (fungsi *budgeter*) dan fungsi untuk mengatur (*regulerend*). Menurut Soemitro, fungsi pajak adalah⁸:

a) 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.

b) 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.

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 mengeksport 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.

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 Serikat⁹

Kebijakan pemberian amnesti sebagaimana diatur dalam pasal 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:

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

⁹ Herman B. Leonard dan Richard J. Zeckhauser, "Amnesty, enforcement, and tax policy," *Tax policy and the economy* 1 (1987): 55–85.

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.

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.¹⁰

Apabila ingin menerapkan *tax amnesty*, maka model yang tepat adalah salah satu model/jenis pengampunan pajak yang dicetuskan oleh Erwin Silitonga¹¹ 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 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 **Pertama**, 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 materiil, (c) kesesatan, baik berupa *error fictie* maupun *error iuris*, tidak adanya kesalahan sama sekali.¹²

¹⁰ Pemerintah RI, "UU No 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan," 30.

¹¹ 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>. 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>.

¹² Barda Nawawi Arief, "*Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana (Perkembangan Konsep Penyusunan KUHP Baru)*," Jakarta: Kencana Prenada Media Grup, 2011, 108.

Kedua, melihat kerugian Negara yang sangat besar dari pelanggaran terhadap hukum ekonomi, maka tujuan pemidanaan dan pemilihan saknsi pidana harus mendapat evaluasi, tetapi penggunaan hukum 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.*¹³

Ketiga, apabila benar uang tersebut merupakan hasil korupsi atau | curang yang merugikan negara, maka pemberian *diskresi* dalam hal ini berupa *Tax Amnesty* merupakanm sesuatu yang bertentangan dengan nilai-nilai keadilan dan kepastian hukum yang selama ini tumbuh dan berkembang di dalam masyarakat serta merupakan penyalahgunaan kekuasaan dari pemerintah. **Keempat**, Tidak ada jaminan bahwa dengan pemberian *tax amnesty* akan menimbulkan efek jera bagi pelaku dan dapat berimplikasi pada pengulangan kembali di masa yang akan datang. Apabila dalam ruang kepastian hukum, maka ada potensi pajak yang ingin dihilangkan dalam nilai-nilai pertanggungjawaban ekonomi pajak untuk melakukan *abuse of power* dalam setiap pelaporan pajak dengan cara mengikuti amnesti pajak

Kelima, 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. Perlu dipahami juga bahwa *repatriasi asset* itu melalui kebijakan amnseti pajak akan tetap menjadi tanggung jawab pemilik modal yang telah mengirimkan asset ke luar negeri dengan cara deklarasi asset dan pelaporan harta pajak yang dianggap sebagai penghasilan.

Implikasi Hukum Putusan Mahkamah Konstitusi Terhadap Uji Materiil Pengampunan Pajak Indonesia

Kebijakan pengampunan pajak walaupun muncul dengan berbagai nama. Hal ini kemudian menyebabkan *moral hazard* atau anomali psikologis dari wajib pajak dan membuat individu membandingkan, serta mempertanyakan persepsi dari keadilan dan kesetaraan.¹⁴ Secara umum memang kepatuhan pajak meningkat, namun hal ini tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Situasi menunjukkan bahwa aset ekonomis yang berasal dari pencucian uang dikembalikan dengan sistem yang legal.

Hasil analisis pengampunan pajak tidak bisa hanya diperoleh dari sekedar mengetahui pengampunan pajak sebagai bagian dari kebijakan pemerintah, namun demikian, secara lebih komprehensif mengarah kepada ekonomi anggaran Indonesia. Tujuan besar dari pemberlakuan kebijakan pengampunan pajak diharapkan dapat meningkatkan subjek pajak maupun objek pajak. Subjek pajak dapat berupa kembalinya dana-dana yang berada di luar negeri, sedangkan dari sisi objek pajak berupa penambahan jumlah wajib pajak. Pengampunan pajak merupakan salah satu metode untuk meningkatkan wajib pajak dengan menghapus sanksi administrasi maupun pidana sebagai bagian dari strategi penerimaan pajak dari para pengemplang pajak. Terdapat dua implikasi dari diberlakukannya pengampunan pajak, antara lain:

- a) Pada tataran waktu yang pendek, Pengampunan pajak sebagai pilihan logis dari sebuah negara yang apabila diberlakukan akan menambah basis penerimaan pendapatan negara. Perolehan dana segar dari dampak pemberlakuan pengampunan pajak akan masuk ke dalam APBN. Kondisi ini dinilai sebagai

¹³ Lawrence Meir Friedman, *Law and Society: An Introduction* (Prentice Hall, 1977), 198; Sutedi, *Hukum Pajak*, 21–22.

¹⁴ Nar, M. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 580-589.

implikasi jangka pendek dari kebijakan pengampunan pajak, yakni penambahan dana pada kas negara.

- b) Pada tataran jangka panjang pemberlakuan kebijakan pengampunan pajak harus menjadi salah satu agenda reformasi pajak di Indonesia. *Tax ratio* yang masih sangat rendah harus dijawab dengan reformasi perbaikan sistem demi meningkatkan kepatuhan wajib pajak secara berkala atau jangka panjang.

Apabila melihat secara konstitusional, maka Pengampunan pajak yang dinilai sebagai alat untuk berkompromi dengan penjahat, berdasarkan Pasal 20 s.d 23 Undang-Undang Pengampunan Pajak yang menegaskan bahwa terdapat pemberian perlindungan pada data dan informasi atas apa yang disampaikan dari para wajib pajak. Hal ini menjadi dasar problematika bahwa Undang-Undang Pengampunan Pajak menjadi legalitas dari perolehan uang hasil kejahatan. Ditelaah lebih jauh, data dan informasi pengampunan pajak tidak dapat menjadi dasar penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan pidana terhadap wajib pajak. Apabila nantinya seorang wajib pajak oleh lembaga yang berwenang diduga terlibat dalam tindak pidana, pengampunan pajak tidak diartikan negara menerima kejahatannya. Hal ini merupakan sebuah domain yang berbeda, tindak pidana asal akan tetap melekat jika di kemudian hari ditemukan bukti yang kuat, bahwa benar jika sumber penghasilannya dari hasil kejahatan, akan tetapi, bukti tersebut tidak bisa berasal dari data dan informasi pengampunan pajak.

Kebijakan amnesti pajak berhasil memengaruhi PPh dan PPN yang tumbuh dengan positif. Berdasarkan laporan dari Dirjen Pajak, realisasi penerimaan pajak meningkat 16.98% dari target APBN. Keberhasilan *tax amnesty* secara keseluruhan tidak diikuti dengan satuan komponen komposisi pengampunan pajak. Keberhasilan deklarasi tidak diikuti dengan keberhasilan repatriasi yang hanya di angka 147 triliun sedangkan target awal adalah 1.000 triliun.

Berdasarkan konsepsi repatriasi, kegiatan masuknya dana di luar Indonesia akan menambah subjek dan objek pajak baru di Indonesia. Fakta hukum yang terjadi saat ini adalah repatriasi hanya berhasil dilakukan 15% dari target. Deklarasi dalam negeri menjadi pemasukan utama dalam program pengampunan pajak era pemerintahan saat ini. Angka ini menjadi catatan penting yang diartikan bahwa tingkat kepercayaan para wajib pajak yang menaruh harta kekayaannya di luar negeri masih rendah terhadap pemerintah dan sistem hukum di Indonesia.

Pembenahan infrastruktur perpajakan sangat luas salah satunya adalah pembenahan dalam birokrasi. Karakteristik lembaga birokrasi dicirikan tidak adaptif, sehingga pekerjaan rumah yang besar adalah merubah karakter dan mempermudah para wajib pajak untuk merealisasikan kesadaran atas kepatuhan membayar pajak. Kemudian, pembenahan dan mengevaluasi berbagai aturan terkait pajak, serta memperbarui dengan berkala data dan informasi wajib pajak untuk meningkatkan rasio pajak berikutnya. Di samping itu, untuk membangun kepatuhan sukarela untuk membayar pajak setelah *tax amnesty* diharuskan adanya transparansi penggunaan uang pajak (anggaran) serta alokasinya yang tepat sasaran dan berkeadilan.¹⁵

PENUTUP

Sebagai sebuah upaya untuk meningkatkan pendapatan negara, *tax amnesty* bisa mendapatkan legalitas. Meskipun demikian, ada beberapa hal yang perlu digaribawahi. 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, bunga, dan kenaikan pajak. Ketiga, penegakan hukum terhadap unsur pidana tidak

¹⁵ Ngadiman & Huslin, D. (2015). *Pengaruh sunset policy, tax amnesty, & sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak (Studi Empiris di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan)*. *Jurnal Akuntansi*, 19(2), 225- 241.

boleh diabaikan begitu saja demi mengejar pemasukan negara, apalagi dalam tindak pidana tersebut terdapat unsur yang merugikan negara.

Mahkamah dalam mempertimbangkan kepastian hukum pengujian undang-undang berdasarkan pada bentuk pengaturan, perumusan norma, konsistensi antar norma (vertikal maupun horizontal), dan keberlakuannya secara prospektif dan proporsional. Pertimbangan dalam keadilan dan kemanfaat hukum ditegaskan dalam argumentasi para saksi ahli dan kondisi sosial masyarakat Indonesia. Pengampunan pajak memiliki dua perspektif kegunaan, jangka pendek sebagai penambahan penerimaan pendapatan negara, yang mana kebijakan ini akan memengaruhi kesejahteraan masyarakat. Kemudian, jangka panjang sebagai bagian agenda dari reformasi pajak, yang akan berdampak kepada pembangunan nasional.

Implikasi hukum Putusan Mahkamah Konstitusi adalah terdapat satu unsur yakni repatriasi yang tidak sesuai dengan target, yang mana hal tersebut justru mempengaruhi penambahan subjek dan objek pajak baru. Kepatuhan wajib pajak dapat dianalisis dari keberhasilan angka deklarasi yang melampaui target. Hal ini memberi dampak penambahan informasi baru terhadap harta kekayaan para wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Agung Mulyo. (2007). *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Dinamika Ilmu.
- Barda Nawawi Arief. (2011). *"Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana (Perkembangan Konsep Penyusunan KUHP Baru)"*. Kencana Prenada Media Grup.
- Erwin Silitonga. (2017, Januari 17). Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak, dan Referendum. <http://www.pajak.go.id/content/ekonomi-bawah-tanahpengampunan-pajak-dan-referendum-erwin-silitonga-pegawaidirektorat>.
- Frans Magnis Suseno. (1994). *Etika Politik: Prinsip-Prinsip Dasar Kenegaraan Modern*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Hendro Subroto. (2016). *Perpajakan; Edisi Revisi*. Yogyakarta. Andi.
- H. salim Hs Dan Erlies Septiana Nurbani. (2013). *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis Dan Disertasi*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Herman B. Leonard dan Richard J. Zeckhauser. (1987). *"Amnesty, enforcement, and tax policy," Tax policy and the economy 1*.
- Jonny Ibrahim. (2006). *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia Publishing cetakan kedua.
- Lawrence Meir Friedman. (1977). *Law and Society: An Introduction*. Prentice Hall.
- Mahfud MD. (2010). *Membangun Politik Menegakkan Konstitusi*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Mulyo Agung. (2007). *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Dinamika Ilmu.
- Nar, M. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2)
- Ngadiman & Huslin, D. (2015). *Pengaruh sunset policy, tax amnesty, & sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak (Studi Empiris di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan)*. *Jurnal Akuntansi*, 19(2)
- Pemerintah RI, "UU No 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan,"
- Peter Mahmud Marzuki. (2007). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana (edisi pertama cetakan ke tiga).

- Ricardo Fenochietto dan Carola Pessino. (2013). *Understanding Countries' Tax Effort, IMF Working Paper.*, WP/13/244.
- Soemitro Rochmat. (1992). Pengantar Singkat Hukum Pajak. Bandung:Enesco.
- Suharno. (2016). *Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia*. Jakarta:Kompas Media Nusantara.
- Sunaryati Hartono. (1991). *Politik Hukum Menuju Satu Sistem Hukum Nasional*, Alumni, Bandung Waluyo, *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

