

JURNAL
IMPLIKASI PEMBERLAKUAN UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN
2016 TENTANG PENGAMPUNAN PAJAK TERHADAP POLITIK
HUKUM PEMBENTUKAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN DI
BIDANG PERPAJAKAN



Diajukan oleh :

Korneles Materay

NPM : 130511335
Program Studi : Ilmu Hukum
Program Kekhususan : Hukum Kenegaraan dan Pemerintahan

UNIVERSITAS ATMA JAYA YOGYAKARTA
FAKULTAS HUKUM

2017

HALAMAN PERSETUJUAN
JURNAL
IMPLIKASI PEMBERLAKUAN UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN
2016 TENTANG PENGAMPUNAN PAJAK TERHADAP POLITIK
HUKUM PEMBENTUKAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN DI
BIDANG PERPAJAKAN



Diajukan oleh :

Korneles Materay


NPM : 130511335


Program Studi : Ilmu Hukum

Program Kekhususan : Hukum Kenegaraan dan Pemerintahan

Dosen Pembimbing I

Dosen Pembimbing II



Y. Sri Pudyatmoko, S.H.,M.Hum


R. Sigit. Widiarto, S.H.,LL.M.

Mengesahkan
Dekan Fakultas Hukum



Universitas Atma Jaya Yogyakarta


Endro Susilo.S.H.,LL.M.

**IMPLIKASI PEMBERLAKUAN UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2016
TENTANG PENGAMPUNAN PAJAK TERHADAP POLITIK HUKUM
PEMBENTUKAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN DI BIDANG
PERPAJAKAN**

Korneles Materay

Fakultas Hukum, Universitas Atma Jaya Yogyakarta

e-mail : maskorneles@gmail.com

Abstract

This legal research entitled "implications of the implementation of Law No. 11 Year 2016 on Tax Amnesty against legal political formation of legislation in the field of taxation. Legal issues for analysis of the author in this research related to the implementation of tax amnesty policy, among others: the rule of law, justice, equality before the law, discrimination and so forth. The purpose of this legal research is to know the implication of the implementation of the tax amnesty and how to conceptualize the establishment of regulations in the field of taxation in the future. This research is also useful for the government and / or policy-makers in order to have enough material and reason in determining the exact similar policy in the future. For tax payers will be a good learning materials. Legal research used is normative legal research that the focal point is the positive legal norms which is closely linked with the problems outlined in this research. Based on the legal issues in this research the results found by the authors is that the tax amnesty is a fundamental tax policy to assist the Government overcome the stagnation of the government for lack of funds. Tax amnesty policy implications of the establishment of the legislation is that the tax amnesty would be part of the government policies in the taxation system. That means, the establishment of legislation related to tax amnesty may be frequently performed depending on the real conditions of the governance and political will.

Keywords: *Tax Amnesty, Politics of Law, The Establishment Of Laws And Legislation*

1. PENDAHULUAN

Salah satu tujuan dari berdirinya Republik Indonesia adalah terwujudnya masyarakat yang adil dan sejahtera. Visi keadilan dan kesejahteraan rakyat ini mendapat perhatian yang besar dari para pendiri negara.¹ Dalam konsepsi negara hukum modern (*welfare state, verzorgingsstaat*), pemerintah disertai kewajiban untuk menyelenggarakan

kesejahteraan umum (*bestuurzorg*).² Dalam rangka mencapai kesejahteraan umum, negara membutuhkan dana/uang sebagai biaya penyelenggaraan aktivitas negara yang didapatkan dari pemasukan negara. Secara garis besar Pemerintah Indonesia memiliki tiga sumber pemasukan guna mengisi kas negara, yakni penerimaan perpajakan (PPH, PPN, PBB, dan pajak lainnya), penerimaan bukan pajak (misalnya migas dan non-migas sebagai hasil sumber daya alam), serta hibah atau

¹Tim Edukasi Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak, 2016, Materi Terbuka-Kesadaran Perpajakan-Dalam Pendidikan Tinggi, Kementerian Riset, Teknologi dan Pendidikan Tinggi RI Direktorat Jenderal Pembelajaran dan Kemahasiswaan, Jakarta, hlm. 35.

²Ridwan, 2009, *Tiga Dimensi Hukum Administrasi Dan Peradilan Administrasi*, Cetakan Pertama, FH UII Press, Yogyakarta, hlm. 37.

bantuan dari luar negeri.³ Namun, dapat dikatakan bahwa pajaklah yang merupakan pemasukan terbesar negara. Pajak diperoleh dari rakyat melalui pungutan pajak. Meskipun pajak adalah sumber pemasukan negara yang terbesar namun dapat dikatakan bahwa hampir setiap tahun anggaran, pemasukan pajak tidak pernah cukup untuk membiayai kebutuhan negara.

Hal ini disebabkan kepatuhan masyarakat terhadap pajak masih rendah yang mana dapat dilihat dari jumlah wajib pajak yang terdaftar memiliki NPWP hanya sebanyak 26 juta orang dari total penduduk Indonesia yang mencapai 250 juta orang.⁴ Bentuk reformasi perpajakan di atas salah satu agendanya adalah menerapkan kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*). Pada tanggal 1 Juli 2016 Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia (DPR RI) bersama Presiden telah menyetujui dan mensahkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU Pengampunan Pajak)⁵. Undang-undang tersebut berlaku efektif hingga nanti tanggal 31 Maret 2017, kendati pun setelah keluar Undang-undang tersebut cukup menuai pro dan kontra dari berbagai kalangan, bahkan selama proses pembahasannya. Kelompok yang mendukung berargumentasi antara lain karena pengampunan pajak dapat memberikan dampak sebagai berikut: (a) Peningkatan penerimaan pajak yang signifikan; (b) Mendorong kepatuhan Wajib Pajak; dan (c) Menambah informasi mengenai daftar kekayaan Wajib Pajak. Kelompok yang menentang mengajukan argumen bahwa sisi lain dari pemberian pengampunan pajak adalah timbulnya: (a)

Ketidakadilan (*inequity*) bagi Wajib Pajak patuh (*honest tax payers*); (b) Risiko *moral hazard* Wajib Pajak untuk memanfaatkan Pengampunan; dan (c) Potensi pajak yang hilang.⁶

Adanya fakta perbedaan pengaturan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 mengindikasikan ada pertentangan norma Undang-Undang dengan Undang-Undang Dasar. Hal ini jelas bertentangan dengan asas hukum "*Lex Superiori Derogat Legi Inferiori*." Sekilas, sifat memaksa itu rasanya kehilangan makna dengan hadirnya kebijakan pengampunan pajak. Secara sederhana, kata pengampunan berkonotasi terjadi suatu kompromi, pengurangan, dan penghilangan makna dari sifat memaksa di atas, sehingga menjadi tidak memaksa. Adanya frasa "diatur dengan undang-undang" mengundang pertanyaan dan analisis lebih dalam lagi. Apakah hal tersebut bisa menjadi sebuah dasar pembenaran boleh ada penyimpangan pengaturan ? Apakah sudah selesai permasalahannya jika ada kesepakatan dari perwakilan rakyat ?

Ada pula fakta bahwa Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak ini berbenturan dengan beberapa undang-undang yang lain. Lalu pertanyaan selanjutnya adalah bagaimana rekonseptualisasi ketentuan hukum perpajakan ke depan ? Tentu saja, kebijakan pengampunan pajak harus diimbangi antara norma dan realisasinya, untuk itu urgensi perangkat hukum harus didesain sebaik mungkin bila mana diperlukan lagi. Pada akhirnya semua ini bertalian dengan kehendak pembentukan peraturan pembentukan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan

³Daniel Alexander Loen dan Adrianus Meliala, 2009, *Mengintip Kiprah Konsultan Pajak di Indonesia*, Muria Kencana, Jakarta, hlm. 161.

⁴Dhoni Siamasyah Fadillah Akbar, 2016, *Tax Amnesty dan Momentum Reformasi*, <http://www.kemenkeu.go.id/Artikel/tax-amnesty-dan-momentum-reformasi>, diunduh tanggal 20 September 2016, Pukul 13.00 WIB.

⁵Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 5899

⁶W.Riawan Tjandra, 2016, "*Kebijakan Tax Amnesty*" Makalah dalam Workshop bertajuk Memahami Amnesti Pajak Ikut Pengampunan Pajak atau Pembetulan SPT, diselenggarakan oleh Fakultas Hukum Universitas Atma Jaya Yogyakarta bekerjasama dengan Direktorat Jenderal Pajak Wilayah DIY.

serta prakteknya di kemudian hari. Dalam rangka menjamin suatu kepastian dan keadilan harus dipikirkan secara matang aturan perpajakan yang ideal, bila perlu dengan reformasi berbagai aturan perpajakan baik secara vertikal maupun horizontal

2. METODE

Jenis penelitian hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif yang berfokus pada norma hukum positif yang mengatur tentang implikasi pemberlakuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak terhadap politik pembentukan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersebut. Bahan hukum primer yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu:

- 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- 2) Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- 3) Undang-Undang No. 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi
- 4) Undang-Undang Republik Indonesia No. 28 Tahun 2007 Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- 5) Undang-Undang No. 12 Tahun 2012 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan
- 6) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak
- 7) Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor Per-11/PJ/2016 tentang Pengampunan Pajak

Bahan hukum sekunder terdiri dari fakta hukum, prinsip-prinsip Hukum Pajak, Hukum Administrasi Negara, dan Hukum Tata Negara, serta pendapat hukum para ahli Hukum Pajak, Hukum Administrasi Negara dan Hukum Tata Negara dalam buku-buku, internet dan melalui wawancara dengan narasumber

yaitu A. Setianan, S.H., MM, Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Yogyakarta dan Andreas Ronald Setianan, B. Bus., M.Comm, Konsultan Pajak di Daerah Istimewa Yogyakarta, Dr. W. Riawan Tjandra, S.H., M.Hum, Pengajar dan Ahli Hukum Administrasi di Fakultas Hukum Universitas Atma Jaya Yogyakarta dan B. Hestu Cipto Handoyo, S.H., M.Hukum, Pengajar dan Ahli Ilmu Perundang-undangan (*legal drafter*), sedangkan bahan hukum tersier adalah kamus.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Tinjauan Umum Tentang Pengampunan Pajak

Penting dan strategisnya peran serta sektor perpajakan dalam penyelenggaraan pemerintah dapat dilihat pada Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dan Rancangan APBN setiap tahun yang disampaikan pemerintah, yaitu terjadinya peningkatan persentase sumbangan pajak dari tahun ke tahun,⁷ bila memperhatikan daya dukung proyeksi pajak untuk pembangunan baik terhadap infrastruktur, sarana dan prasarana, pemerataan dalam berbagai bidang dan sektor yang dilakukan oleh pemerintah sumber pendanaan dari pajak tidak bisa menyanggupi semua itu. Presiden Joko Widodo menyebutkan pembangunan infrastruktur membutuhkan anggaran yang diperkirakan mencapai Rp 5.000 triliun. Dana sebanyak itu tidak dapat dipenuhi dengan mengandalkan APBN yang menurut perhitungannya hanya mampu membiayai sekitar Rp 1.500 triliun dalam waktu 5 tahun. Berdasarkan kajian Bank Indonesia (BI), pundi-pundi harta milik warga negara Indonesia yang parkir di luar negeri nilainya mencapai Rp3.147 triliun. Harta

⁷Lihat, Dwi Sulastyawati, 2014, *Hukum Pajak Dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat*, journal.uinjkt.ac.id/index.php/salam/article/download/SuppFile/1530/106+&cd=6&hl=en&ct=clnk, diunduh tanggal 10 November 2016, Pukul 12.00 WIB.

tersebut merupakan peluang untuk membantu pendanaan sesuai rencana pemerintah di atas. Persoalan perpajakan selama ini masih sama yaitu tentang penerimaan negara meskipun kecenderungannya meningkat, tingkat kepatuhan dan kesadaran pembayaran pajak yang rendah, pengemplangan pajak serta kebocoran yang terjadi dalam sistem perpajakan itu sendiri.

Kiranya sangat penting diambil langkah untuk mendorong perpajakan ke arah yang lebih baik. Akhirnya, rezim perpajakan berubah yaitu dikeluarkannya berbagai kebijakan yang responsif dan prospektif dalam rangka mengatasi persoalan di atas, seperti : *tax amnesty*, *sunset policy*, *tax holiday*, pembedaan SPT, kemudahan dalam mendaftarkan diri sebagai wajib pajak melalui *e-Registration*, kemudahan dalam membayar pajak melalui *e-Billing*, kemudahan pelaporan SPT melalui *e-filing*serta berbagai upaya lain yang telah dan akan dilakukan oleh pemerintah. Lahir dari rezim perpajakan modern Indonesia, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak saat ini dinilai sebagai sebuah kebijakan yang akan memberikan dampak besar terhadap sistem perpajakan Indonesia.

Secara etimologis, istilah pengampunan pajak berasal dari kata "*tax amnesty*". Kata *amnesty* (amnesti) berasal dari bahasa Yunani "*amnestia*" yang dapat diartikan, melupakan atau suatu tindakan melupakan.⁸ Menurut Jacques Malherbe "*a tax amnesty can be defined as the possibility of paying taxes in exchange for the forgiving of the amount of the tax liability (including interest and penalties), the waiver of criminal tax prosecution and/or limitation to audit tax determinations for a period of time*". *A tax amnesty may also contain the possibility of reporting*

*undeclared assets (cash, money deposited in bank account, e.t.c), without specific reference to taxes that may have not been paid in the past.*⁹ Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Pasal 1 angka 1 berbunyi "Pengampunan Pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini." Dalam kerangka praktik global, kebijakan *tax amnesty* telah menjadi *trend* global yang digunakan oleh negara-negara di dunia untuk melakukan peningkatan penerimaan perpajakan, bahkan telah berulang kali diterapkan. Pengampunan pajak merupakan hal yang lazim diterapkan di berbagai negara di dunia yang disesuaikan dengan kondisi nyata negara tersebut. Sebagaimana dikatakan oleh Eric Le Borgne dan Katherine Baer (2008) "*amnesties have been used repeatedly over time and across countries, regardless of their degree of economic development.*"¹⁰ Hal ini dapat dilihat dari data negara-negara yang telah menerapkan *tax amnesty* dalam sistem perpajakannya. Borgne dan Baer menuliskan:¹¹

Tujuan pengampunan pajak Eric Le Borgne and Katherine Baer adalah "pembuat kebijakan seringkali memandang amnesti pajak sebagai sebuah alat kebijakan yang efisien untuk menghasilkan manfaat baik dalam jangka waktu pendek maupun menengah. Dalam jangka pendek amnesti menjadi sumber tambahan

⁸Zainal Muttaqin, 2013, *Tax Amnesty di Indonesia*, Cetakan Kesatu, Refika Aditama, Bandung, hlm. 28.

⁹Jacques Malherbe, 2011, *Tax Amnesties*, Kluwer Law International BV, The Netherlands, hlm. 1-2.

¹⁰Eric Le Borgne and Katherine Baer, 2008, *Tax Amnesties : Theory, Trends, and Some Alternatives*, IMF Multimedia Services Division, Washington, D.C. hlm. 20.

¹¹*Ibid*

pendapatan. Dalam jangka menengah, program amnesti pajak diharapkan dapat meningkatkan basis pajak dan mengumpulkan pendapatan di masa depan. Dalam kata lain, amnesti pajak diharapkan juga dapat meningkatkan kepatuhan.”¹² Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, di dalam Pasal 2 ayat (2) menyebutkan bahwa tujuan pengampunan pajak, yaitu:

- 1) mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan Harta, yang antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar Rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi;
- 2) mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi; dan
- 3) meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

3.2. Tinjauan Tentang Politik Hukum Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan

Politik berpangkal dari kata *polis*, bahasa Yunani, yang berarti *city state*. Politik dengan demikian berarti sesuatu yang berhubungan dengan negara.¹³ Dalam *Dictionary of Politics and Governments*,¹⁴ politik diartikan sebagai sesuatu yang berhubungan dengan negara, pemerintahan dan partai politik atau pemilihan (*political, relating to the state, government, political parties or*

elections). Hannah Arendt memandang politik dengan merujuk kata *polis* di atas sebagai “*political is the organization of the people as it arises out of acting and speaking together*”. Hans Kelsen mengemukakan bahwa politik mempunyai dua arti, yakni politik sebagai etik dan politik sebagai teknik. Politik sebagai etik adalah memilih dan menentukan tujuan kehidupan bermasyarakat yang harus diperjuangkan. Adapun politik sebagai teknik adalah memilih dan menentukan cara dan sarana untuk mencapai tujuan kehidupan bermasyarakat yang telah dipilih dan ditentukan oleh politik sebagai etik tersebut.¹⁵

Oppenheim berpendapat bahwa hukum adalah *a body of rules for human conduct within a community which by common consent of this community shall be enforced by external power*.¹⁶ Hukum tersebut merupakan seperangkat aturan yang mengikat masyarakat dengan mempunyai sifat memaksa yang dilakukan oleh aparat atau lembaga yang berwenang atau mempunyai tugas untuk itu. Dengan menggunakan saat berlakunya hukum sebagai kriteria, hukum dibagi menjadi apa yang dinamakan *ius constitutum* dan *ius constituendum*. Apa yang dimaksud *ius constitutum* adalah hukum yang telah ditetapkan. Lazimnya diartikan sebagai hukum yang berlaku sekarang. Hukum yang berlaku sekarang sering disebut juga sebagai hukum positif. Sedangkan, *ius constituendum* adalah hukum yang masih harus ditetapkan, hukum yang akan datang, atau hukum yang dicita-citakan.¹⁷ Kedua hukum tersebut saling mempengaruhi satu dengan lainnya, bahkan tidak bisa dipisahkan. Upaya melakukan reformulasi *ius constitutum* ke *ius constituendum* memerlukan politik

¹² Eric Le Borgne and Katherine Baer, *Op.Cit.*, hlm. 20

¹³ H. Abdul Latif dan H. Hasbi Ali, 2010, *Politik Hukum*, Cetakan Ketiga, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 8

¹⁴ P.H. Collin, *Dictionary Of Politics And Government*, 1988, Third Edition, Bloomsbury Publishing Plc, 38 Soho Square, London, hlm. 138.

¹⁵ *Ibid.*, hlm. 9

¹⁶ H. Abdul Latif dan H. Hasbi Ali, *Op.Cit.*, hlm. 58

¹⁷ Sudikno Mertokusumo, 2010, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Edisi Revisi, Cahaya Atma Pustaka, Yogyakarta, hlm. 166.

hukum. Menurut Prof. Dr. Moh. Mahfud MD “Politik Hukum adalah “*legal policy*” atau garis besar (kebijakan) resmi tentang hukum yang akan diberlakukan baik dengan pembuatan hukum baru maupun dengan penggantian hukum lama, dalam rangka mencapai tujuan negara.”¹⁸

Istilah perundang-undangan (*legislation*, *wetgeving*, atau *Gesetzgebung*) dalam beberapa kepustakaan mempunyai dua pengertian yang berbeda. Istilah *legislation* dapat diartikan dengan perundang-undangan dan pembuatan undang-undang. Istilah *wetgeving* diterjemahkan dengan pengertian membentuk undang-undang dan keseluruhan dari pada undang-undang negara, sedangkan istilah *Gesetzgebung* diterjemahkan dengan pengertian perundang-undangan.¹⁹ Berdasarkan Undang-Undang No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Pasal 1 butir 2 “Peraturan Perundang-undangan adalah peraturan tertulis yang memuat norma hukum yang mengikat secara umum dan dibentuk atau ditetapkan oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang melalui prosedur yang ditetapkan dalam Peraturan Perundang-undangan.” Menurut Prof. Dr. Maria Farida Indrati S “Pembahasan di bidang perundang-undangan akan mencakup pembahasan tentang proses pembentukan atau perbuatan membentuk peraturan negara, dan sekaligus pembahasan tentang seluruh peraturan negara yang merupakan hasil dari pembentukan peraturan negara, baik di Pusat maupun di Daerah.”²⁰

3.3. Implikasi Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Terhadap Politik Hukum Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan Di Bidang Perpajakan

Politik hukum perpajakan nasional mengacu pada Pasal 23 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang berbunyi “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Landasan hukum konstitusi di atas telah menjadi dasar pijakan pembangunan politik hukum perpajakan selama ini. Pembentukan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak merupakan bagian dari politik hukum di bidang perpajakan. Secara khusus politik hukum Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, yaitu: Pertama, politik hukumnya adalah repatriasi atau tindakan mengalihkan aset wajib pajak yang berada di luar negeri ke dalam negeri. Seiring perkembangannya disepakatilah aturan ini mencakup deklarasi atau tindakan mengungkap dan melaporkan aset atau harta kekayaan yang berada di dalam negeri oleh wajib pajak sendiri. Tujuan dari repatriasi dan deklasi aset dan/atau harta kekayaan wajib pajak tersebut adalah mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta, yang antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar Rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi. Kedua, politik hukum dalam aturan ini adalah mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih *valid*, komprehensif, dan terintegrasi. Berbicara soal sistem perpajakan, tentu tidak serta merta berbicara mengenai

¹⁸Moh.Mahfud MD, 2009, *Politik Hukum di Indonesia*, Cetakan Ke-5, RajaGrafindo Persada, Jakarta, hlm. 1.

¹⁹Maria Farida Indrati S, 2007, *Ilmu Perundang-Undangan (Jenis, Fungsi, dan Materi Muatan)*, Edisi Revisi, PT. Kanisius (Anggota IKAPI), Yogyakarta, hlm. 10.

²⁰*Ibid*, hlm 13.

aturan perpajakan, tetapi juga mengenai administrasi perpajakan.

Proses pengadministrasian perpajakan mengenal penetapan pajak dan pengakuan pajak. Penetapan pajak akan dilakukan oleh fiskus terhadap hutang pajak wajib pajak, sedangkan pengakuan pajak dilakukan oleh wajib pajak tanpa campur tangan fiskus. Model penetapan dan pengakuan pada dasarnya mengandalkan kejujuran dalam melaporkan hutang pajak, artinya semua pihak wajib saling memberi dan menerima informasi tanpa menutupi sebagian informasi lainnya. Ketiga, politik hukumnya adalah meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan. Secara khusus kebijakan *tax amnesty 2016* ini dididungkan untuk pembangunan infrastruktur, sarana dan prasarana di dalam negeri. Lahirnya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak juga mendasarkan prinsip tujuan hukum sebagaimana tercantum dalam Pasal 2 ayat (1) yang berbunyi “Pengampunan Pajak dilaksanakan berdasarkan asas: a. kepastian hukum; b. keadilan; c. kemanfaatan; dan d. kepentingan nasional. Melalui *tax amnesty* ini, ekonomi bawah tanah tersebut hendak diangkat, dilegalkan dan diformalkan sehingga ekonomi bawah tanah dapat masuk ke dalam siklus ekonomi formal yang terjangkau dalam sistem perbankan maupun sistem keuangan Indonesia. Dalam konteks keadilan pajak, sistem perpajakan Indonesia menganut *self assessment system*.

Sistem yang memberikan otoritas sepenuhnya kepada seluruh wajib pajak untuk melaporkan kewajiban perpajakannya kepada negara. Dari kaca mata *self assessment system* muncul ketidakadilan bagi masyarakat wajib pajak yang giat membayar pajak. Berbicara soal keadilan dalam tujuan awal dari *tax amnesty* sendiri adalah

mengembalikan aset-aset wajib pajak yang berada di luar negeri (repatriasi), namun wajib pajak yang di dalam negeri merasa diperlakukan tidak adil sehingga kebijakan kemudian berlaku untuk seluruhnya mendapatkan kesempatan untuk mengikuti *tax amnesty*.²¹ Spesifiknya, pengampunan pajak ditujukan kepada wajib pajak, baik orang maupun badan usaha, baik yang sudah terdaftar maupun belum terdaftar. Pengampunan Pajak adalah hak wajib pajak bukan kewajiban dari wajib pajak. Siapapun dapat mengikutinya dan/atau tidak mengikutinya, itu tergantung dari pribadi masing-masing dengan akibat konsekuensinya masing-masing. Dari segi kemanfaatan, tujuan *tax amnesty* adalah untuk menciptakan suatu kesejahteraan dan kebahagiaan bagi warga negara. Hal itu dibuktikan dengan betapa gencarnya pemerintah membangun berbagai macam sarana dan prasarana, memperbaiki kualitas hidup, melakukan pemerataan di bidang pendidikan, pelayanan kesehatan, sosial-budaya dan lain sebagainya. Dari segi kepastian hukum, ciri utama yang menonjol adalah alas hukum yang dipakai yaitu suatu undang-undang. Dalam memahami nilai kepastian hukum yang harus diperhatikan adalah bahwa nilai itu mempunyai relasi yang erat dengan instrumen hukum yang positif dan peranan negara dalam mengaktualisasikannya dalam hukum positif. Bahkan negara disini mempunyai tanggung jawab untuk menjalankan dan menegakkannya.²²

²¹Hasil wawancara dengan A. Setianan, S.H., MM, dan Andreas Ronald Setianan, B.Bus., M.Comm, Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Daerah Istimewa Yogyakarta dan Pengajar/Konsultan Pajak tanggal 9 Maret 2017.

²²Rony Winarno, 2005, *Penerapan Prinsip Demokrasi Ekonomi, Keadilan dan Kepastian Hukum Dalam Hukum Penanaman Modal*, Jurnal PERSPEKTIF Volume X No.4 Tahun

Aspek kepastian hukum dalam kebijakan *tax amnesty* memenuhi aspek formal dan material. Formal ketentuan pembentuk dan prosedur pembentukan telah terpenuhi, sedangkan material isi ketentuannya mengacu pada sumber tertinggi yaitu UUD 1945. Disamping itu pula, *tax amnesty* tidak bisa dilepas dari fungsi pajak, yaitu: *reguleren* (pengaturan) dan *budgeter* (anggaran).

Fungsi *reguleren* mengatur mengenai kebijaksanaan-kebijaksanaan dan/atau tata peraturan perundangan. Tujuan dari adanya kebijaksanaan-kebijaksanaan tidak lain adalah untuk memberikan kemakmuran bagi rakyat.²³ Kepastian hukum dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 telah ada. Hal ini karena adanya pengaturan dalam undang-undang yang mana bertujuan untuk melindungi kepentingan semua orang. Arah pembangunan politik hukum di bidang perpajakan tentu selain dimaksudkan untuk mendukung kegiatan perekonomian dalam menghadapi era perdagangan bebas tanpa merugikan perekonomian nasional, juga untuk menumbuhkan kepercayaan masyarakat dengan meningkatkan kesejahteraan, dukungan sarana dan prasarana, termasuk proses peradilan pajak yang cepat dan murah serta adanya pengawasan yang efektif dari masyarakat umumnya.²⁴ Jika ditinjau dari perspektif pajak untuk pembangunan, *tax amnesty* sebagai suatu kebijakan yang mana di dalamnya secara sadar dimaksudkan untuk memperhatikan dan memperbaiki

kualitas kehidupan rakyat atau warga negara Indonesia melalui pola membayar pajak dengan benar. Kebijakan ini adalah politik hukum yang baik karena desain kebijakannya yang tidak biasa. Maksud tidak biasa adalah kebijakan *tax amnesty* ini meletakkan suatu landasan perbaikan sistem perpajakan yang baik yaitu meningkatkan penerimaan pajak, membuka ruang kesadaran pembayaran pajak serta menggiring wajib pajak dalam sistem perpajakan yang selama ini dikehendaki secara baik dan benar. Hal ini tentu sangat cocok dengan keadaan perpajakan Indonesia saat ini. Ditinjau dari perspektif politik hukum yang pada intinya berbicara mengenai konsep suatu kebijakan di masa depan, bukan tidak mungkin *tax amnesty* masih dibutuhkan lagi. Memang saat ini diterapkan suatu kebijakan *tax amnesty* dan aturan *tax amnesty* pajak jelas bahwa tidak akan dibuatkan satu kebijakan *tax amnesty* pajak dalam jangka waktu yang tidak ditentukan lagi, namun bukan tidak mungkin, suatu saat ada warga negara yang merasa tidak adil, ataupun merasa membutuhkan pengampunan dan memohon kepada pemerintah untuk memberikan kemudahan-kemudahan sampai pemberian *tax amnesty* lagi.²⁵

Political will pemerintah Indonesia, sejak awal terlihat dari adanya ketentuan dalam konsideran huruf a Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak bahwa pembangunan nasional Negara Kesatuan Republik Indonesia yang bertujuan untuk memakmurkan seluruh rakyat Indonesia yang merata dan berkeadilan, memerlukan pendanaan

2005 Edisi Oktober, <http://jurnal-perspektif.org/index.php/perspektif/article/viewFile/199/161>, diunduh tanggal 12 Maret 2017, Pukul 20.00 WIB.

²³Hasil wawancara dengan A. Setianan, S.H., MM, dan Andreas Ronald Setianan, B.Bus., M.Comm, Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Daerah Istimewa Yogyakarta dan Pengajar/Konsultan Pajak, tanggal 9 Maret 2017.

²⁴*Ibid.*, hlm. 17.

²⁵Hasil wawancara dengan A. Setianan, S.H., MM, dan Andreas Ronald Setianan, B.Bus., M.Comm, Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Daerah Istimewa Yogyakarta dan Pengajar/Konsultan Pajak, tanggal 9 Maret 2017.

besar yang bersumber utama dari penerimaan pajak. Selain itu, bila dilihat dalam kerangka implikasi terhadap pembentukan aturan, penulis berpendapat *tax amnesty* masih bisa menjadi salah satu dari bentuk kebijakan perpajakan. Alasan yang dapat dikemukakan di sini, yaitu : Pertama, dalam sistem perpajakan dikenal pembentukan aturan *tax amnesty*. Kedua, pengalaman membuktikan *tax amnesty* selalu dipakai sebagai solusi untuk mengatasi kebuntuan penyelenggaraan pemerintahan. Ketiga, *tax amnesty* telah mendapatkan justifikasi dari pengujiannya di Mahkamah Konstitusi yang mana putusannya telah final and mengikat. Terkait politik hukum pembentukan peraturan perundang-undangan, pasca keberlakuan kebijakan *tax amnesty* memang perlu dilakukan harmonisasi aturan hukum. Artinya, perlu dilakukan perbaikan aturan hukum baik berupa revisi atau legislasi ulang agar orientasi pembaharuan sistem perpajakan dapat tercapai. Ada beberapa aturan terkait yang harus diselaraskan yaitu:

- a. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum
- b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 mengenai Pajak Penghasilan
- c. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 mengenai Pajak Pertambahan Nilai
- d. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai
- e. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Pajak Bumi dan Bangunan
- f. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 1998 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 Tentang Perbankan.

- g. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 21 Tahun 2008 Tentang Perbankan Syariah
- h. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal

4. KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan di atas maka penulis menyimpulkan adalah bahwa pemberlakuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak mempunyai implikasi yang sangat signifikan terhadap politik hukum pembentukan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Jika ditinjau dari segi politik hukum maka kebijakan Pengampunan Pajak (*tax amnesty*) ini adalah sebuah kebijakan perpajakan yang bersifat mendasar untuk membantu Pemerintah mengatasi stagnasi pemerintahan karena kekurangan dana dalam penyelenggaraan pemerintahan tersebut. Kaitannya dengan itu, dalam kerangka penyelenggaraan pemerintahan tersebut, Pemerintah tidak akan terlepas dari pembuatan kebijakan dan/atau peraturan perundang-undangan, maka implikasi kebijakan *tax amnesty* terhadap pembentukan peraturan perundang-undangan adalah bahwa *tax amnesty* akan menjadi bagian dari kebijakan khusus pemerintah dalam sistem perpajakan.

5. REFERENSI

Buku:

- Antonius Cahyadi dan Donny Danardono (Ed), 2009, *Sosiologi Hukum Dalam Perubahan*, Cetakan Pertama, Yayasan Pustakan Obor Indonesia, Jakarta
- Daniel Alexander Loen dan Adrianus Meliala, 2009, *Mengintip Kiprah Konsultan Pajak di Indonesia*, Muria Kencana, Jakarta,
- Eric Le Borgne and Katherine Baer, 2008, *Tax Amnesties : Theory, Trends, and Some Alternatives*, IMF Multimedia Services Division, Washington, D.C.
- Jacques Malherbe, 2011, *Tax Amnesties*, Kluwer Law International BV, The Netherlands

- Maria Farida Indrati S, 2007, *Ilmu Perundang-Undang 1 Jenis, Fungsi dan Muatan Materi*, Kanisius, Yogyakarta
- Moh.Mahfud MD, 2009, *Politik Hukum di Indonesia*, Cetakan Ke-5, RajaGrafindo Persada, Jakarta
- P.H. Collin, *Dictionary Of Politics And Government*, 1988, Third Edition, Bloomsbury Publishing Plc, 38 Soho Square, London
- Ridwan, 2009, *Tiga Dimensi Hukum Administrasi Dan Peradilan Administrasi*, Cetakan Pertama, FH UII Press, Yogyakarta
- Sudikno Mertokusumo, 2010, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Edisi Revisi, Cahaya Atma Pustaka, Yogyakarta
- Tim Edukasi Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak, 2016, *Materi Terbuka-Kesadaran Perpajakan-Dalam Pendidikan Tinggi*, Kementerian Riset, Teknologi dan Pendidikan Tinggi RI Direktorat Jenderal Pembelajaran dan Kemahasiswaan, Jakarta
- Zainal Muttaqin, 2013, *Tax Amnesty di Indonesia*, Cetakan Kesatu, Refika Aditama, Bandung
- Website/Jurnal/Internet/Koran/Makalah:**
- Rony Winarno, 2005, *Penerapan Prinsip Demokrasi Ekonomi, Keadilan dan Kepastian Hukum Dalam Hukum Penanaman Modal*, Jurnal PERSPEKTIF Volume X No.4 Tahun 2005 Edisi Oktober, <http://jurnal-perspektif.org/index.php/perspektif/article/viewFile/199/161>, diunduh tanggal 12 Maret 2017, Pukul 20.00 WIB.
- Sri Mulyani Indrawati, 2017, *Reformasi Perpajakan, Keharusan Yang tidak bisa ditawar*, *Media Indonesia*, tanggal 20 Januari 2017.
- Dwi Sulastyawati, 2014, *Hukum Pajak Dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat*, journal.uinjkt.ac.id/index.php/salam/article/downloadSuppFile/1530/106+&cd=6&hl=en&ct=clnk, diunduh tanggal 10 November 2016, Pukul 12.00 WIB.
- Dhoni Siamasyah Fadillah Akbar, 2016, *Tax Amnesty dan Momentum Reformasi*, <http://www.kemenkeu.go.id/Artikel/tax-amnesty-dan-momentum-reformasi>, diunduh tanggal 20 September 2016, Pukul 13.00 WIB.
- Wawancara:**
- Hasil wawancara dengan A. Setianan, S.H., MM, dan Andreas Ronald Setianan, B.Bus., M.Comm, Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Daerah Istimewa Yogyakarta dan Pengajar/Konsultan Pajak, tanggal 9 Maret 2017