

# IMPLIKASI AKTA *NOMINEE* SEBAGAI DASAR PERMOHONAN PENGAMPUNAN PAJAK

Imelda Agung, Endang Sri Kawuryan

Universitas Narotama Surabaya | Jalan Klampis Semalang VII No.33,  
Klampis Ngasem, Sukolilo, Surabaya  
imeldaag2017@gmail.com

**Abstract:** Tax forgiveness aims to attract repatriation funds belonging to Indonesian citizens who are abroad to be withdrawn to Indonesia. This tax forgiveness is also intended for the taxpayers in Indonesia to acknowledge the truth of the real property owned. For the taxpayers who buy land or buildings who still use the nominee's name can recognize the property again and reported as legitimate property, so that the taxpayer can report and pay the tax in accordance with the real circumstances. The tax forgiveness program is an opportunity for the abolition of tax payable, not subject to tax administration sanctions and criminal sanctions in taxation, by disclosing property by paying ransom as regulated in Law Number 11 on Tax Amnesty. The principle of composing the Tax Forgiveness Law is the principle of legal certainty, the principle of justice, the principle of expediency, and the principle of national interest. Taxpayers who already have assets or assets not yet certified must report it and pay the ransom.

**Keywords:** Tax Forgiveness, Nominee, Taxpayer, Act

**Abstrak:** Pengampunan pajak bertujuan menarik dana repatriasi milik WNI yang berada di luar negeri agar dapat ditarik kembali ke Indonesia. Pengampunan pajak ini diperuntukkan juga bagi Wajib Pajak di Indonesia agar mau mengakui kebenaran harta yang dimiliki sesungguhnya. Bagi para Wajib Pajak yang membeli tanah atau dan bangunan masih memakai nama orang lain (*nominee*) dapat mengakui kembali harta tersebut dan dilaporkan sebagai harta sahnya, sehingga Wajib Pajak dapat melaporkan dan membayar pajaknya sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Program pengampunan pajak merupakan kesempatan untuk penghapusan pajak yang 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 Nomor 11 Tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*). Adapun asas penyusunan Undang-

Undang Pengampunan Pajak adalah asas kepastian hukum, asas keadilan, asas kemanfaatan, dan asas kepentingan nasional. Para Wajib Pajak yang telah mempunyai harta atau aset belum bersertifikat tetap harus melaporkannya dan membayar uang tebusan.

**Kata Kunci:** Pengampunan pajak, *nominee*, Wajib Pajak, Undang-Undang.

## Pendahuluan

Dalam upaya pembangunan nasional, salah satu hal terpenting adalah memiliki modal yang besar. Modal tersebut bisa dalam bentuk uang maupun dalam bentuk lainnya yang mempunyai nilai ekonomis. Modal mempunyai peran penting yaitu sebagai investasi dalam upaya meningkatkan pertumbuhan ekonomi untuk menciptakan kemakmuran, dan pertumbuhan ekonomi akan meningkatkan penerimaan pajak.<sup>1</sup> Dengan demikian, penanaman modal mempunyai kedudukan yang strategis dalam kehidupan perekonomian negara.

Pajak bukan satu-satunya faktor pendorong minat investasi.<sup>2</sup> Akan tetapi, sistem perpajakan yang berlaku di suatu negara menjadi pertimbangan sendiri bagi investor di negara mana yang akan dijadikan tempat investasi. Pengenaan pajak yang relatif kecil atau pembebasan pajak pada suatu negara (*tax haven*) menjadi menarik bagi investor, karena semakin sedikit membayar pajak, semakin disukai oleh masyarakat.

Kerugian negara dari sektor pajak di atas akan menyebabkan rendahnya penerimaan pajak yang dapat ditunjukkan dengan *tax ratio*<sup>3</sup>. Meskipun angka *tax ratio* Indonesia menunjukkan kenaikan setiap tahunnya, tetapi masih tergolong rendah apabila dibandingkan dengan negara ASEAN lainnya.

---

<sup>1</sup> Zainal Muttaqin, *Tax Amnesty di Indonesia*, (Bandung: Refika Aditama, 2013), 1.

<sup>2</sup> Armida Alisyahbana, "Insentif Pajak Sebagai Daya Tarik Investasi di Indonesia", makalah dalam Seminar Perpajakan, kerjasama Tax Center Unpad dengan Direktorat Jendral Pajak, Bandung, 6 September 2007.

<sup>3</sup> Abdul Asri Harahap, *Paradigma Baru Perpajakan Indonesia, Perspektif Ekonomi Politik*, (Jakarta: Integrita Dinamika Press. 2004), 3.

Menurut otoritas keuangan Singapura pada Tahun 2000, jumlah dana Warga Negara Indonesia yang disimpan di Negara Singapura saja mencapai sekitar Rp. 315.000.000.000.000,- (tiga ratus lima belas trilyun rupiah)<sup>4</sup>. Kondisi ini disadari oleh pemerintah dengan menginventarisir faktor-faktor permasalahan dalam iklim investasi sebagaimana yang tertuang dalam Bab 17 Peraturan Presiden Nomor 7 Tahun 2005 Tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) Tahun 2004-2009.

Peran penanaman modal atau investasi sangat dirasakan penting hampir di semua negara termasuk Indonesia, karena dapat mendorong pertumbuhan ekonomi, teknologi, penciptaan lapangan kerja, meningkatkan daya beli masyarakat dan meningkatkan penerimaan negara. Kondisi yang diharapkan ini tentu harus didorong dengan berbagai sarana yang menarik sehingga tercipta iklim investasi yang kondusif.

Kesuksesan pembangunan nasional sangat bergantung pada pembiayaan dalam negeri yang berasal dari masyarakat, yaitu penerimaan pajak. Sekretaris Kabinet Pramono Anung<sup>5</sup> berpendapat sebagai berikut:

“Dunia memberikan apresiasi terhadap bangsa Indonesia. Ini adalah kali pertamanya dalam sejarah dunia. Pengampunan atau *Tax Amnesty* di Indonesia tertinggi dalam aspek apapun, tebusannya, jumlah total deklarasi repatriasinya, dan kontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi.”

Menurut Presiden Jokowi, Undang-Undang *Tax Amnesty* menjadi langkah besar dalam menyelesaikan persoalan perpajakan. Program ini sebelumnya pernah dilaksanakan pada era kepemimpinan Presiden Soekarno pada 1964, dan dilanjutkan pada era Soeharto pada 1984. Kedua era yang memberlakukan *tax amnesty* tersebut memiliki jalan cerita yang berbeda dengan masing-masing latar belakang.

---

<sup>4</sup> Berita Pajak, *Majalah Direktorat Jenderal Departemen Keuangan RI*, edisi 15 Juni 2005.

<sup>5</sup> Komar Kantaatmadja, “Peran dan Fungsi Profesi Hukum dalam Undang-Undang Perpajakan”, makalah dalam Seminar Nasional Hukum Pajak, IMNO-UNPAD, 1985.

Pada era Soekarno, *tax amnesty* diberlakukan setelah 20 tahun kemerdekaan Indonesia yang bertujuan guna mengembalikan dana revolusi melalui adanya perangkat Keputusan Presiden Republik Indonesia. Namun sayang, pada era itu program tersebut hanya berlaku satu tahun yang berakhir pada 17 Agustus 1965. Terhentinya program tersebut karena dana *tax amnesty* yang terkumpul hingga bulan Juli tahun 1965 hanya sebesar Rp 12.000.000.000,- (dua belas milyar rupiah) yang dianggap lebih kecil atau tidak seimbang dengan penerima dana Sumbangan Wajib Pajak Istimewa (SWI) Dwikora.

Pada tahun 1984, *tax amnesty* kembali diberlakukan pada era Soeharto dengan kebijakan program yang sama. Hanya yang berbeda adalah bukan untuk mengembalikan dana revolusi, namun guna mengubah sistem perpajakan di Indonesia dari *system official assesment*, yaitu besarnya jumlah pajak ditentukan oleh pemerintah diubah ke *system self assesment*, yakni besarnya pajak ditentukan oleh wajib pajak sendiri. Sayang sekali, *tax amnesty* pada era Soeharto kembali mengalami kegagalan karena sistem perpajakan yang belum terbangun.<sup>6</sup>

Pada tahun 2017, Presiden Jokowi secara resmi memberlakukan *tax amnesty* atau pengampunan pajak. Pemerintah membangun strategi program ini dengan sosialisasi secara progresif sebagai upaya meraih tujuan sesuai Undang-Undang nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*). Strategi pertama adalah memetakan data kekayaan yang dilaporkan Wajib Pajak (WP) pada Surat Pernyataan Harta (SPH) dengan data yang dimiliki Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Sejak ditinggalkan pada tahun 1984, program ini kembali unjuk gigi di tanah air seiring perkembangan informasi dan tingkat perekonomian masyarakat. Hal ini menjadi kesempatan bagi pemerintah, khususnya Kementerian Keuangan (Kemenkeu) untuk mensosialisasikan secara progresif.

---

<sup>6</sup> Rachmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, (Bandung: Eresco, 1990), 8.

Melihat perkembangannya, dapat dilihat bahwa di satu sisi adanya *tax amnesty* akan sangat membantu upaya pemerintah memperbaiki kondisi perekonomian, pembangunan, mengurangi pengangguran, mengurangi kemiskinan serta memperbaiki ketimpangan. Di sisi lain, kebijakan *amnesty* ini diharapkan diikuti juga dengan repatriasi<sup>7</sup> sebagian atau keseluruhan aset orang Indonesia di luar negeri. Hal ini akan sangat membantu stabilitas ekonomi makro Indonesia baik dilihat dari nilai tukar rupiah, cadangan devisa, neraca pembayaran atau likuiditas dari perbankan.

Dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak, sebenarnya kata repatriasi sama sekali tidak disebutkan, begitu juga dalam batang tubuh aturan pelaksanaannya yaitu PMK Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan UU No 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Definisi tersebut baru ada pada lampiran PMK No 118/PMK.03/2016 dalam bentuk formulir surat pernyataan harta untuk pengampunan pajak. Dalam PMK Nomor 119/PMK.08/2016 Tentang Tata Cara Pengalihan Harta Wajib Pajak ke Dalam Wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dan Penempatan pada Instrumen Investasi di Pasar Keuangan dalam Rangka Pengampunan Pajak, istilah repatriasi tidak muncul sama sekali.

Dalam hal Wajib Pajak bermaksud untuk mendapatkan fasilitas pembebasan pengalihan atas harta berupa tanah, bangunan, atau saham tersebut, Wajib Pajak harus melengkapi dengan surat pengakuan *nominee*<sup>8</sup>. Dengan demikian, Surat

---

<sup>7</sup> Repatriasi harta merupakan proses pengembalian akumulasi penghasilan berupa aset atau harta dari luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Akumulasi penghasilan dalam bentuk aset atau harta yang berada di luar wilayah Indonesia dan akan dialihkan ke dalam wilayah Negara Republik Indonesia. Lihat Peraturan Menteri Keuangan No. 118/PMK.03/2016

<sup>8</sup> Surat pengakuan *nominee* adalah surat pengakuan dari pihak yang di atasnamakan dalam harta berupa saham, tanah, dan/atau bangunan yang tercantum dalam surat pengakuan kepemilikan harta (ditandatangani *nominee*). Lihat Pasal 1868 KUHPerdata; Perdirjen PER-07/PJ/2016.

pengakuan kepemilikan harta<sup>9</sup> dan surat pengakuan *nominee* digunakan pada saat penyampaian Surat Pernyataan Harta. Surat pernyataan kepemilikan merupakan surat yang menyatakan bahwa Harta berupa saham, tanah, dan/atau bangunan tersebut adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan Harta, yang wajib ditandatangani kedua belah pihak di hadapan notaris.<sup>10</sup> Surat tersebut disertakan sebagai keterangan bahwa Wajib Pajak memiliki harta berupa tanah/dan atau bangunan, atau saham yang belum atas nama si pemilik, dan surat tersebut digunakan pada saat permohonan Surat Keterangan Bebas (SKB) Pajak ke Kantor Pajak Pratama (KPP).

Untuk mendapatkan pembebasan Pajak Perolehan (PPH) sehubungan pengalihan, Wajib Pajak (WP) melakukan permohonan ke Kantor Pajak Pratama (KPP) terdaftar untuk mendapatkan Surat Keterangan Bebas (SKB). Direktorat Jendral Pajak tidak membuat format khusus mengenai surat pengakuan kepemilikan harta, surat pengakuan *nominee*, maupun surat pernyataan kepemilikan harta. Surat tersebut dibuat oleh pihak terkait sesuai ketentuan hukum perdata.

Dari uraian diatas, penulis akan mengkaji tentang implikasi akta *nominee* sebagai dasar permohonan pengampunan pajak sebagaimana yang didasarkan pada Pasal 15 ayat 2 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*).

### **Program Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) di Indonesia**

Program Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang

---

<sup>9</sup> Surat pengakuan kepemilikan harta adalah surat pengakuan bahwa Wajib Pajak yang memiliki harta yang diatasnamakan nama orang lain (ditandatangani Wajib Pajak).

<sup>10</sup> Pasal 15 ayat (2) huruf b UU Pengampunan Pajak.

tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak.

Dengan kata lain, amnesti pajak (*tax amnesty*) adalah program pengampunan yang diberikan oleh Pemerintah kepada Wajib Pajak meliputi penghapusan pajak yang seharusnya 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.

Dalam pelaksanaannya, pengampunan pajak terkait dengan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk mendapatkan pengampunan atas kewajiban perpajakan yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan. Secara prinsip, kewajiban perpajakan dibagi menjadi empat kegiatan utama meliputi pendaftaran, penghitungan, pembayaran dan pelaporan pajak. Semuanya diatur secara detail di dalam peraturan dan ketentuan yang dikemukakan oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan di Indonesia.

Sistem perpajakan di Indonesia adalah menggunakan *system self asesment* yang memberikan kepercayaan dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku.

Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subyektif dan atau objektif, wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Persyaratan *Subyektif* adalah persyaratan yang sesuai dengan ketentuan mengenai subyek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan yaitu orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan usaha dan bentuk usaha tetap. Persyaratan *Obyektif* adalah persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau

diwajibkan untuk melakukan pemotongan atau pemungutan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Setelah mendaftarkan diri dan mendapatkan NPWP, Wajib Pajak diwajibkan untuk melakukan pencatatan kegiatan operasionalnya dalam bentuk pencatatan atau pembukuan yang digunakan sebagai dasar mengetahui kewajiban Wajib Pajak dalam menghitung pajaknya. Dari kewajiban-kewajiban tersebut, pengampunan pajak banyak berhubungan dengan penghasilan yang belum dilaporkan, sehingga terakumulasi menjadi aset atau harta kekayaan dalam hubungannya dengan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PNbM).<sup>11</sup>

Menurut Bagir Manan, suatu perundang-undangan yang baik setidaknya didasari pada 3 hal yakni:<sup>12</sup>

1. Dasar Yuridis (*juridische gelding*), harus adanya kewenangan oleh badan atau pejabat yang berwenang. Kalau tidak, peraturan perundang-undangan itu dapat batal demi hukum.
2. Dasar Sosiologis (*Sociologische gelding*), harus sesuai dengan kenyataan hidup dalam masyarakat.
3. Dasar Fisiologis, bahwa setiap masyarakat selalu mempunyai citra hukum (*rechtsidee*) yaitu apa yang mereka harapkan dari hukum. Misal ketertiban, keadilan, kesejahteraan dan lain sebagainya.

Kedudukan kebijakan pengampunan pajak ini sangatlah strategis serta memegang peranan penting untuk kelanjutan penyempurnaan kebijakan di bidang perpajakan lainnya di kemudian hari. Namun demikian, rencana kebijakan pengampunan pajak ini apabila tidak segera mendapat kepastian, akan berpotensi mengganggu pencapaian penerimaan pajak tahun 2017 serta kelancaran penyempurnaan regulasi lainnya.

---

<sup>11</sup> Nurfansa Wira Sakti & Asrul Hidayat, *Tax Amnesty Itu Mudah*, (Jakarta: Visimedia Pustaka, 2016), 7-10.

<sup>12</sup> Bagir Manan, *Dasar-Dasar Perundang-undangan Indonesia*, (Jakarta: Ind-Hill, Co, 1992), 13-18.

Dari segala pertimbangan yang ada, asas yang lahir dari pembentukan Undang-Undang Pengampunan Pajak ini tercermin pada pasal 2 ayat 1 yaitu pengampunan pajak dilaksanakan berdasarkan asas:

- a. kepastian hukum
- b. keadilan
- c. kemanfaatan; dan
- d. kepentingan nasional

Tujuan utama kebijakan ini adalah merepratiasi dana yang ditempatkan oleh warga Indonesia di luar negeri. Namun, ada pemahaman bahwa pengampunan pajak ini khususnya ditujukan kepada para pelaku kejahatan pajak, termasuk juga koruptor. Kebijakan ini juga ditujukan untuk meningkatkan pertumbuhan perekonomian nasional dimana dana yang berhasil direpratiasi ke dalam negeri atau dana yang selama ini berada dalam *underground* ekonomi dapat dimunculkan untuk aktifitas yang menunjang pertumbuhan ekonomi, sehingga pembangunan ekonomi dapat lebih terarah untuk kesejahteraan rakyat. Meningkatkan basis perpajakan nasional dimana aset atau harta yang diungkapkan dalam permohonan pengampunan pajak dapat dimanfaatkan untuk perpajakan di masa yang akan datang.

Hasil dari berbagai pertimbangan tersebut, maka lahirlah Pasal 2 ayat 2 yang berbunyi Pengampunan Pajak bertujuan untuk:

- a. 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;
- b. Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi; dan
- c. Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

## ***Nominee* Menurut Hukum Perdata dan Hukum Perpajakan di Indonesia**

*Nominee* adalah perjanjian yang dikategorikan sebagai salah satu bentuk dari Perjanjian *Innominat* yaitu perjanjian yang timbul, tumbuh dan berkembang dalam masyarakat, karena belum ada pengaturan secara khusus tentangnya dan tidak secara tegas disebutkan dalam pasal-pasal Kitab Undang-Undang Perdata.

Dalam hukum perdata, lahirnya *nominee* yang merupakan perjanjian pinjam nama tertera pada Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata) yang berbunyi sebagai sahnya suatu perjanjian diperlukan empat syarat yaitu:

1. sepakat mereka yang mengikatkan dirinya;
2. kecakapan untuk membuat suatu perikatan;
3. suatu hal tertentu;
4. suatu sebab yang halal.

Pasal 1338 ayat 1 KUH Perdata memperkuat syarat sahnya suatu perjanjian yang berbunyi "Semua perjanjian yang dibuat secara sah berlaku sebagai undang-undang bagi mereka yang membuatnya." Istilah "sah" bermakna bahwa dalam perjanjian yang sah (menurut hukum) adalah mengikat (*vide* Pasal 1320 KUH Perdata), karena di dalam azas ini terkandung kehendak para pihak untuk saling mengikatkan diri dan menimbulkan kepercayaan (*vertrouwen*) di antara para pihak terhadap pemenuhan perjanjian.

Pasal 1320 KUH Perdata terkandung azas yang esensial dari hukum perjanjian yaitu 1) azas konsensualisme yang menentukan adanya perjanjian (*raison d'tere, her bestaanwaarde*).<sup>13</sup> Di dalam azas ini terkandung kehendak para pihak untuk saling mengikatkan diri dan menimbulkan kepercayaan (*vertrouwen*) di antara para pihak terhadap pemenuhan perjanjian. 2) Azas kepercayaan

---

<sup>13</sup> Mariam Darus Badruzaman et.al. *Komplikasi Hukum Perikatan*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2001), 82.

(*vertrouwenleer*) merupakan nilai etis yang bersumber pada moral.<sup>14</sup>

3) Asas kebebasan berkontrak mempunyai batasan adalah sah apabila telah sesuai dengan Pasal 1320 KUH Perdata sedangkan isi perjanjiannya dibatasi oleh pasal 1339 KUH Perdata yang berisi “Suatu persetujuan tidak hanya mengikat untuk hal-hal yang secara tegas dinyatakan di dalamnya, tetapi juga untuk segala sesuatu yang menurut sifat perjanjian, diharuskan oleh keputusan, kebiasaan dan undang-undang.” Perbuatan hukum dibatasi oleh tiga hal yaitu jika dilarang oleh undang-undang, bertentangan dengan kesusilaan atau ketertiban umum.<sup>15</sup>

Perjanjian *nominee* mengikat satu sama lain tercermin pada Pasal 1340 KUH Perdata yaitu “Perjanjian-perjanjian hanya berlaku antara pihak-pihak yang membuatnya.” Pasal 1315 KUH Perdata “Pada umumnya tak seorang dapat mengikatkan diri atas nama sendiri atau memintanya ditetapkan suatu janji daripada untuk dirinya sendiri.” Sehingga berdasarkan pasal di atas, maka perjanjian hanya berlaku untuk para pihak yang membuatnya saja, tidak untuk pihak ketiga dan seterusnya. Kekuatan mengikat dari perjanjian muncul seiring dengan azas kebebasan berkontrak yang memberikan kebebasan dan kemandirian kepada para pihak, pada situasi tertentu daya berlakunya dibatasi. *Pertama*, dibatasi oleh iktikad baik pada Pasal 1338 ayat 3 KUH Perdata. *Kedua*, adanya *overmacht atau force majeure* (daya paksa) juga membatasi daya mengikat perjanjian terhadap para pihak yang membuat perjanjian tersebut.<sup>16</sup>

Dengan demikian, *nominee* adalah perjanjian pinjam nama. *Nominee* yang biasa digunakan pada umumnya seperti pada perjanjian *nominee* (pinjam nama) oleh pemegang saham pada pendirian Perseroan Terbatas dibagi menjadi dua yaitu:

---

<sup>14</sup> Mariam Darus Badruzaman, *Perjanjian Kredit Bank*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 1991), 108-109. (selanjutnya disebut Mariam Darus Badruzaman-II)

<sup>15</sup> Herlien budiono, *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di Bidang Kenotariatan*, (Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 2008), 148.

<sup>16</sup> Pasal 1444 KUH Perdata

1. Struktur *nominee* langsung (*direct nominee structure*) yang dibentuk secara langsung membuat *nominee agreement*, perjanjian dan atau pernyataan yang menegaskan bahwa kepemilikan saham dalam suatu perseroan terbatas adalah untuk dan atas nama orang lain. Dasar pokoknya adalah perjanjian antara *beneficiary* dengan *nominee*. Bentuk perjanjiannya memakai konsep kepercayaan (*trust*) antara kedua belah pihak. Perjanjian ini sifatnya *innominat* (tidak bernama) yaitu perjanjian yang timbul, tumbuh dan berkembang dalam masyarakat. Jenis perjanjian ini belum dikenal saat KUHPerdata diundangkan<sup>17</sup>, salah satunya adalah perjanjian *nominee* yang lahir berdasarkan asas kebebasan berkontrak, asas kekuatan mengikat dan iktikad baik dalam KUHPerdata. Pada umumnya pembentukan struktur *nominee* pemegang saham dilengkapi dengan kuasa mutlak yang diberikan oleh *nominee* kepada *beneficiary* untuk melakukan segala tindakan yang berhubungan dengan saham-saham, termasuk menghadiri Rapat Umum Pemegang Saham. Hal lainnya dapat ditemukan dalam pranata penitipan kolektif pada lembaga Kustodian yang diatur dalam Undang Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal.
2. Struktur *nominee* tidak langsung (*indirect nominee structure*) adalah suatu struktur *nominee* yang dibentuk berlapis-lapis bertujuan agar *beneficiary* secara tidak langsung dapat mengendalikan serta menerima manfaat atas kepemilikan saham tersebut. Praktikanya biasanya antara *beneficiary* dengan *nominee* dilakukan berdasarkan seperangkat dokumen dan perjanjian yang dikenal secara umum dalam pranata hukum Indonesia.  
Contoh perjanjian *nominee* yang sering dilakukan di Indonesia:
  - a. Perjanjian Kredit
  - b. Perjanjian Gadai Saham

---

<sup>17</sup> HS H Salim, Erlies Septiana Nurhani, *Perkembangan Hukum Kontrak Innominat di Indonesia*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2014), 1.

- c. Perjanjian *Cessie* atas Deviden
- d. Surat Kuasa Mutlak untu RUPS
- e. Surat Kuasa Mutlak untuk menjual saham

Praktik *nominee* di Indonesia ini sering dipakai oleh pemegang saham yang ingin memiliki kekuasaan penuh pada suatu perseroan terbatas. Selain itu juga oleh investor asing yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia.

Di Indonesia, terdapat batasan mengenai peraturan yang membatasi porsi atau batas maksimum kepemilikan saham asing dalam perseroan milik asing. Hal ini karena pemerintahan mengatur mengenai berapa jumlah saham yang boleh dimiliki oleh investor asing di Indonesia yang tertulis pada Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2000.

Banyak Wajib Pajak (WP) yanv ingin mengurangi pembayaran pajak kepada Negara sehingga meminjam nama orang lain pada saat melakukan transaksi jual beli tersebut (*nominee*). Pada program pengampunan pajak (*Tax Amnesty*), diberikan kesempatan untuk para Wajib Pajak memperbaiki perpajakan pribadinya supaya bersih dengan membayar sanksi yang ringan.

Setiap Wajib Pajak mempunyai hak untuk memperoleh pengampunan pajak dengan cara mengungkapkan harta yang dimilikinya dengan sebenar-benarnya dalam surat pernyataan. Dikecualikan Wajib Pajak tersebut sedang pada proses penyelidikan atau peradilan atau sedang di dalam penjara atas tindak pidana di hukum perpajakan.

Pengampunan pajak ini meliputi pengampunan mengenai kewajiban membayar pajak sampai akhir tahun pajak terakhir yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh wajib pajak. Kewajiban tersebut yaitu Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Nilai harta yang diungkapkan dalam Surat Pernyataan yaitu nilai harta yang telah dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir dan

Nilai harta tambahan yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT PPh terakhir. Kemudian Wajib Pajak menyampaikan Surat Pernyataan ini kepada Menteri.

Dalam Undang Undang Nomor 5 tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok Pokok Agraria (UUPA), disebutkan ketidaksetujuan adanya *nominee* karena dianggap tidak sesuai dengan hukum di Indonesia, terutama pada pasal 9 UUPA yaitu hanya Warga Negara Indonesia yang dapat mempunyai hubungan yang sepenuhnya dengan bumi, air, dan ruang angkasa dalam batas batas ketentuan Pasal 1 dan Pasal 2. Jadi, apabila *nominee* ini dipakai selain dari pada Warga Negara Indonesia, maka tidak diperbolehkan oleh ketentuan yang ada pada Undang-Undang Agraria. Namun, *Nominee* pada Undang-Undang *Tax Amnesty* diperbolehkan bagi selain Warga Negara Indonesia karena diharapkan dapat membantu memperlancar proses pembangunan Negara Indonesia menjadi lebih baik.

Ada 2 macam bentuk surat pernyataan harta yaitu:

1. Surat Pengakuan Kepemilikan Harta adalah surat pengakuan bahwa Wajib Pajak yang memiliki Harta yang diatasnamakan nama orang lain.
2. Surat Pengakuan *Nominee* adalah surat pengakuan dari pihak yang diatasnamakan dalam harta berupa saham, tanah, dan/atau bangunan yang tercantum dalam Surat Pengakuan Kepemilikan Harta.

Wajib Pajak tidak perlu langsung membalik nama atas harta tersebut. Namun cukup menyampaikan surat pengakuan *nominee* dan surat pengakuan kepemilikan oleh pihak lainnya pada saat menyampaikan Surat Pernyataan.

Bentuk perjanjian *nominee* ini menggunakan teori keadilan menurut *Hans Kelsen* yang mengatakan bahwa keadilan mendapatkan relevansinya sebagai norma moral dalam hubungan antar manusia. Daya mengikat suatu norma moral tidak tergantung dari hubungan antara manusia. Hal tersebut sudah

bekerja manakala seseorang mulai memiliki iktikad baik atau buruk tanpa harus pernah menyatakannya.

Keadilan dalam penggunaan *nominee* pada program pengampunan ini merupakan bentuk reformasi perpajakan untuk menghadapi *automatic exchange of information* yaitu era keterbukaan informasi khususnya data keuangan dan bekerja sama dengan berbagai negara lainnya. Diharapkan agar ke depan sistem perpajakan di Indonesia akan semakin maju dan berkembang sesuai dengan kesadaran para Wajib Pajak sendiri untuk membayar pajak, sehingga masyarakat juga dapat menikmati hasil optimal dari pembangunan Negara ini bersama.

### **Penjelasan Pasal 15 Ayat 2 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Program Pengampunan Pajak**

Dalam pasal 15 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Program Pengampunan Pajak disebutkan sebagai berikut:

- (1) Wajib Pajak yang telah memperoleh Surat Keterangan dan Membayar Uang Tebusan atas:
  - a. Harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan; dan/atau
  - b. Harta berupa saham,  
Yang belum dibaliknamakan atas nama Wajib Pajak, harus melakukan pengalihan hak menjadi atas nama Wajib Pajak.
- (2) Pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan, dalam hal:
  - a. permohonan pengalihan hak; atau
  - b. penandatanganan surat pernyataan oleh kedua belah pihak di hadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan, dalam hal Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak, dilakukan dalam jangka waktu paling lambat tanggal 31 Desember 2017.

Penjelasan Pasal 2 Ayat (2) Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Program Pengampunan Pajak adalah “Harta yang

dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak” adalah keadaan dimana Harta yang berupa tanah dan/atau bangunan belum diterbitkan sertifikat hak kepemilikan atas tanah seperti: sertifikat hak milik, sertifikat hak guna bangunan, dan sejenisnya.

Permohonan pengalihan hak atau surat pernyataan yang ditandatangani oleh dua belah pihak di hadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta sebagaimana dimaksud pada ayat ini adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan, dapat dijadikan sebagai dasar pengurangan Harta bagi Wajib Pajak yang mengalihkan Harta, dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan berikutnya.

Seperti yang tertera pada penjelasan Pasal 15 ayat 2 bahwa “Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak” adalah dimana Harta berupa tanah dan atau bangunan belum diterbitkan sertifikat hak kepemilikan atas tanah seperti: sertifikat hak milik, sertifikat hak guna bangunan dan sejenisnya. Namun untuk mensukseskan program pengampunan pajak ini, para wajib pajak yang telah membeli aset belum bersertifikat tersebut secara lunas maupun kredit harus tetap melaporkannya dan membayar uang tebusan.

Dasar pengertian Sertifikat atas tanah dilihat di dalam Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA) Pasal 19 ayat 1 menyebutkan bahwa:

- Ayat 1 untuk menjamin kepastian hukum oleh pemerintah diadakan pendaftaran tanah di seluruh wilayah Republik Indonesia menurut ketentuan-ketentuan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- Ayat 2 Pendaftaran tersebut dalam ayat 1 pasal ini meliputi:
- a. Pengukuran, pemetaan dan pembukuan tanah
  - b. Pendaftaran hak-hak atas tanah dan peralihan hak-hak tersebut
  - c. Pemberian surat-surat tanda bukti hak, yang berlaku sebagai alat pembuktian yang kuat.

Didasarkan pasal ini, pendaftaran hak atas tanah sebagai akibat hukumnya maka pemegang hak yang bersangkutan akan diberikan surat tanda hak atas tanah dan berlaku sebagai pembuktian yang kuat terhadap pemegang hak atas tanah tersebut.

Prinsip pelaporan dengan menggunakan surat pernyataan harta tersebut sebenarnya merupakan surat yang dijadikan landasan untuk dilakukan permohonan penghapusan pajak penghasilan (PPh). Hal tersebut digunakan bagi para Wajib Pajak dimana harta yang dilaporkannya merupakan harta yang telah bersertifikat. Bagi harta yang belum bersertifikat bila dilaporkan tetap diterima, namun tidak dapat dijadikan dasar landasan untuk pengurangan pajak penghasilan (PPh).

Dalam memahami penerapan yang didasarkan pasal 15 ayat 2 di atas terdapat dasar penerimaan hal ini oleh Kantor Pajak didasarkan oleh:

1. Prinsip memaksa, karena pada dasarnya benar bahwa aset tersebut milik Wajib Pajak namun karena segala kondisi yang ada, aset tersebut belum bersertifikat. Hukum memaksa sifatnya adalah prinsip, yang jika tidak diwujudkan, membuat hukum itu bukan lagi hukum, melainkan apa saja yang bukan hukum. Prinsip memaksa dari hukum itu memang dapat saja tidak diwujudkan, karena tidak berdiri sendiri, melainkan tergantung dari kekuatan untuk mengatasi perlawanan terhadap pemaksaan hukum.
2. Prinsip efektivitas (*effectivus*) artinya memberi dampak, merupakan parameter bagi daya kerja dari suatu usaha yang memperlihatkan hubungan antara tujuan yang memang tercapai dibandingkan dengan tujuan yang semula dirumuskan dan alih-alih hendak dicapai. Karena dibalik pencapaian tujuan yang nyata dari tujuan yang semula dirumuskan terhimpun energi yang dinamik yang dikerahkan sebagai kekuatan untuk mewujudkan tujuan tersebut. Pengakuan terhadap prinsip efektivitas memang mengandung resiko bahwa hukum tunduk

pada kekuatan yang nyata (*power*) atau hukum dapat dilaksanakan hanya jika didukung oleh kekuatan seperti itu. Prinsip inilah yang mengakibatkan bahwa hukum itu berdampingan dengan dan malah mengandalkan kekuatan yang memaksa, yang memang tidak bisa lain karena hukum yang tidak dapat dipaksakan akan berubah substansi menjadi anjuran yang tidak mengikat belaka<sup>18</sup>. Dengan menggunakan prinsip ini, maka dapat diwujudkan para wajib pajak akan melaporkan seluruh hartanya yang belum dilaporkan serta membayar uang tebusan, yang dampaknya menuju ke arah optimalisasi program pengampunan pajak ini.

Batas terakhir penggunaan Surat Keterangan Bebas Pajak (SKB) sebagai pengurangan Pajak Penghasilan (PPh) adalah apabila harta tersebut dibaliknama paling lambat 31 Desember 2017. Lewat dari tanggal tersebut, maka pengalihan tersebut akan dikenai pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai Pajak Penghasilan (PPh).

### **Implikasi Hukum Program Pengampunan Pajak**

Implikasi hukum dari pengalihan hak yang dilakukan pada saat program pengampunan pajak adalah penghapusan Pajak Penghasilan (Pph), sehingga saat pengalihan hak terjadi dapat meringankan pemilik sebenarnya pada saat itu. Hal ini sangat menguntungkan tetapi juga harus mulai diatur dengan baik mengenai laporan pajak di tahun berikutnya.

Di dalam ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 118/PMK.03/2016 disebutkan bahwa untuk dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan, maka Wajib Pajak harus mengajukan Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan ke Kantor Pelayanan Pajak dengan melampirkan salah satunya adalah surat pernyataan kepemilikan harta yang telah dilegalisasi oleh Notaris.

---

<sup>18</sup> Budiono Kusumohamidjojo, *Filsafat Politik dan Kotak Pandora Abad XXI*, Jalasutra, 2014.

Notaris dalam program pengampunan pajak ini hanya membantu pihak Kementerian Keuangan untuk mensukseskan program pengampunan pajak. Notaris berperan membantu para Wajib Pajak yang mengikuti program pengampunan pajak yang berhubungan dengan tindakan legalisasi atas sejumlah dokumentasi hukum yang dipersyaratkan oleh undang-undang tersebut. Dengan demikian, Notaris tidak mempunyai pertanggung jawaban apapun dalam tindakannya tersebut. Pihak yang meminta surat pernyataan tersebut yang memang memahami benar tanggung jawab hal yang diinginkannya.

Notaris dalam melakukan tindakan hukum apapun termasuk melakukan *waarmeking* juga apabila terseret dalam ranah penyidik sangat rentan masuk ke dalam ranah pidana. Jadi, Notaris harus benar-benar melakukan pengecekan data fisik serta data yuridis pada tanah yang belum bersertifikat.

Dalam Pasal 21 ayat 2 Undang Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*tax amnesty*) menyatakan Menteri, Wakil Menteri, Pegawai Kementerian Keuangan dan pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan pengampunan pajak, dilarang membocorkan dan menyebarluaskan, dan atau memberitahukan data dan informasi yang diketahui dan diberitahukan oleh wajib pajak kepada pihak lain.

Perlakuan atas harta yang belum diungkap atau kurang diungkap setelah berakhirnya periode masa program pengampunan pajak, harus siap menghadapi penegakan hukum dari Pasal 18 Undang Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*).

Menurut pihak Direktorat Jendral Pajak bagi yang tidak mengikuti program pengampunan pajak ini akan menghadapi resiko dari pengenaan pajak dengan tarif serta sanksi atas harta yang tidak diungkap dan kemudian diketahui oleh otoritas. Pasal 18 UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak merupakan wujud keadilan bagi Wajib Pajak yang patuh dan telah ikut melaporkan hartanya dalam program pengampunan pajak.

Direktoral Jendral Pajak (DJP) telah bekerja sama dengan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) terkait permintaan akses data nasabah perbankan yang dapat dilakukan lebih cepat, yakni dalam waktu kurang lebih 14 hari. Nota kesepahaman (*Memorandum of Understanding/MoU*) itu juga telah diteken dimana salah satu poinnya menyebutkan bahwa penerapan pembukaan rahasia nasabah bank dalam rangka pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, dan penagihan di bidang perpajakan.

Indonesia akan ikut serta dalam *Automatic Exchange of Information (AEOI)*, program keterbukaan informasi secara otomatis antar negara yang akan berlangsung September 2018 mendatang. Dalam *Automatic Exchange of Information (AEOI)* nanti, data-data wajib pajak Warga Negara Indonesia (WNI) akan semakin terbuka sekalipun telah melakukan penghindaran pajak ke negara lain. Indonesia akan mudah ketika membutuhkan data wajib pajak Negara Indonesia (WNI) di negara tertentu karena program *Automatic Exchange of Information (AEOI)* ini menerapkan prinsip resiprokal satu negara dengan negara lainnya.

Asas resiprokal menjadi prinsip utama dalam kesepakatan ASEAN Banking Integration Framework (ABIF). Intinya, akses pasar dan operasional yang saling menguntungkan dan dapat diterima oleh seluruh negara yang telah sepakat. Prinsip-prinsip dasar ASEAN Banking Integration Framework (ABIF) yang meliputi resiprokal, pengurangan kesenjangan, dan peningkatan kesiapan negara-negara anggota akan membuka kesempatan lebih luas bagi bank-bank di kawasan ASEAN untuk bersaing secara sehat, dan menciptakan iklim yang baik untuk saling berkembang.

Ketika sudah disepakati secara multilateral oleh seluruh anggota ASEAN, tahap selanjutnya mendorong kesepakatan bilateral antara dua negara yang hendak bekerja sama. Dalam pembahasan pedoman ABIF, Indonesia diwakili oleh Bank Indonesia (BI) yang bersama Bank Negara Malaysia ditunjuk sebagai pemimpin. Dalam pelaksanaannya, BI bekerja sama

dengan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) selaku pengawas dan pengatur industri perbankan.

Tujuan utama kesepakatan ABIF adalah menyediakan akses pasar dan keleluasaan beroperasi di negara-negara ASEAN bagi bank-bank yang memenuhi kualifikasi sebagai Qualified ASEAN Bank (QAB). Di antara persyaratan bank menjadi kandidat QAB adalah bank-bank asli yang didirikan oleh negara-negara anggota ASEAN, memiliki permodalan kuat, berdaya tahan tinggi, dikelola secara baik, serta memenuhi aspek kehati-hatian sesuai dengan standar internasional.

Direktoral Jendral Pajak (DJP) meyakinkan bahwa Tahun 2018 seluruh Wajib Pajak di Negara Indonesia tidak akan dapat menghindar dari masalah perpajakan karena telah didukung dengan keterbukaannya informasi. Indonesia juga telah berkomitmen untuk menerapkan prinsip penghindaran, yakni *Base Erosion dan Profit Shifting* (BEPS) saat pertemuan Menteri Keuangan dan Gubernur Bank Sentral negara-negara G-20 pertengahan Maret lalu di Baden-Baden, Jerman.

Wajib Pajak yang telah mengikuti program pengampunan pajak, ke depannya tetap akan dilakukan tindakan lanjut, artinya tetap akan diperiksa perihal hartanya atau ada kemungkinan akan *men-generate income* sehingga harus membayar pajak kembali. Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Tahun 2015 diharapkan agar diperiksa kembali dan bila ada yang belum benar, segera dilakukan pembetulan agar tidak terkena sanksi 200 persen.

## Penutup

*Nominee* adalah surat pernyataan kepemilikan harta yang dimaksud agar para Wajib Pajak mau mengakui harta mereka seluruhnya yang di atasnamakan mereka sendiri, namun belum dilaporkan maupun yang telah di atasnamakan orang lain sehingga pada program pengampunan pajak dapat dilaporkan seluruh harta yang sesungguhnya. Program pengampunan pajak adalah kesempatan terbaik untuk penghapusan pajak yang terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan saksi pidana di bidang

perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta dengan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*). Adapun asas (dasar pemikiran) penyusunan Undang-Undang Pengampunan Pajak adalah asas kepastian hukum, asas keadilan, asas kemanfaatan, dan asas kepentingan nasional.

Seperti yang tertera pada penjelasan Pasal 15 ayat 2 adalah yang dimaksud dengan "Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak" adalah dimana Harta berupa tanah dan atau bangunan belum diterbitkan sertifikat hak kepemilikan atas tanah seperti: sertifikat hak milik, sertifikat hak guna bangunan dan sejenisnya. Namun untuk mensukseskan program pengampunan pajak ini, para wajib pajak yang telah mempunyai harta atau aset belum bersertifikat tersebut yang dibeli secara lunas maupun kredit tetap melaporkannya dan membayar uang tebusan. Pihak Kantor Pelayanan Pajak setempat akan menerima hal tersebut didasarkan pada prinsip memaksa dan prinsip efektivitas (*effectivus*). Bagi tanah dan atau bangunan yang bersertifikat apabila setelah dilaporkan dan dibalik nama sebelum 31 Desember 2017 akan mendapat keringanan berupa penghapusan Pajak Penghasilan (PPh). Namun bagi yang belum bersertifikat, maka tidak memperoleh keuntungan berupa penghapusan Pajak Penghasilan (PPh) tersebut. Dan apabila dibalik nama lewat dari tanggal 31 Desember 2017, maka akan dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan Pajak Penghasilan (PPh) yang berlaku saat itu.

### Daftar Pustaka

- Alisyahbana, Armida. "Insentif Pajak Sebagai Daya Tarik Investasi di Indonesia", makalah dalam Seminar Perpajakan, kerjasama Tax Center Unpad dengan Direktorat Jendral Pajak, Bandung, 6 September 2007.
- Badruzaman, Mariam Darus, et.al. *Komplikasi Hukum Perikatan*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 2001.

- Badruzaman, Mariam Darus. *Perjanjian Kredit Bank*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 1991.
- Berita Pajak, *Majalah Direktoral jendral Departemen Keuangan RI*, edisi 15 Juni 2005.
- Budiono, Herlien. *Kumpulan tulisan hukum Perdata dibidang Kenotariatan*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 2008.
- Campbell, Black Henry. *Black's Law Dictionary, Fifth Edition*. St. Paul Minn, West Publishing Co.
- Harahap, Abdul Asri. *Paradigma Baru Perpajakan Indonesia, Perspektif Ekonomi Politik*. Jakarta: Integrita Dinamika Press, 2004
- Kantaatmadja, Komar. "Peran dan Fungsi Profesi Hukum dalam Undang-Undang Perpajakan", makalah dalam Seminar Nasional Hukum Pajak, IMNO-UNPAD, 1985.
- Kusumaatmajdja, Mochtar. *Hukum Masyarakat dan Pembinaan Hukum Nasional*. Bandung: Binacipta, 1976.
- Kusumohamidjojo, Budiono. *Filsafat Politik dan Kotak Pandora Abad XXI*. Jelasutra, 2014.
- Lincon, John C. *Ground Rent, Not Taxes, The Natural Source of Revenue for the Government*
- Manan, Bagir. *Dasar dasar Perundang undangan Indonesia*. Jakarta: Ind-Hill Co., 1992.
- Muttaqin, Zainal. *Tax Amnesty di Indonesia*. Bandung: Refika Aditama, Januari 2013.
- Sakti, Nurfansa Wira dan Asrul Hidayat. *Tax Amnesty Itu Mudah*. Jakarta: Visimedia Pustaka, 2016.
- Salim, HS H dan Erlies Septiana Nurbari. *Perkembangan Hukum Kontrak Innominat di Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafika, 2014.
- Soemitro, Rachmat. *Asas dan Dasar Perpajakan I*. Bandung: Eresco, 1990.
- Soeroso. *Pengantar Ilmu Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika, 2011.
- Syarifin, Pipin dan Zarkasy Chumaidy. *Pengantar Ilmu Hukum*. Bandung: Pustaka Setia, 1998.