

# KONSEPTUALISASI PENGAMPUNAN PAJAK DALAM KONTEKS REFORMASI HUKUM PAJAK DI INDONESIA

**Shinta Hadiyantina**

Fakultas Hukum Universitas Brawijaya  
Jl. MT. Haryono 169 Malang  
Email : shinta\_fh@ub.ac.id

## ***Abstract***

*This research article discusses about the Tax Amnesty in the Context of Tax Law Reform in Indonesia. The problems discussed was associated with remission of taxes in the tax law in Indonesia. The purpose are to analyze the tax amnesty in the context of the reform of tax law in Indonesia. The author uses the normative legal method. The result show that the treatment received by the receiving facility from tax amnesty is reporting assets that have not been reported and do a random payment in accordance with applicable regulations. Sunset Policy is a program provided by the government to remove sanctions taxation in accordance with Law Number 28 in 2007 on General Provisions and Tax Procedures policy.*

**Key words:** *tax amnesty, law reform*

## **Abstrak**

Tulisan ini membahas mengenai konseptualisasi pemberlakuan Tax Amnesty dalam Konteks Reformasi Hukum Pajak di Indonesia. Permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini adalah terkait dengan pemberlakuan pengampunan pajak dalam hukum pajak di Indonesia. Tujuan penulisan ini adalah untuk menganalisis pengampunan pajak dalam konteks reformasi hukum pajak di Indonesia. Penulis menggunakan metode yuridis normatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemberlakuan tax amnesty yang diterima oleh penerima fasilitas pengampunan pajak adalah pelaporan aset yang belum dilaporkan dan melakukan pembayaran uang tebusan sesuai dengan peraturan yang berlaku. *Sunset Policy* merupakan program yang diberikan oleh pemerintah untuk menghapus sanksi dibidang perpajakan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

**Kata kunci:** Pengampunan pajak, reformasi hukum

## **Latar Belakang**

Reformasi perpajakan (*tax reform*) di Indonesia dicanangkan oleh pemerintah Indonesia pada tahun 1983 atau setelah 38 tahun Indonesia merdeka. *Tax reform* pada dasarnya merupakan kebijakan pemerintah

terhadap ketentuan-ketentuan perpajakan yang bersifat sangat mendasar yaitu mengenai prinsip, sistematika serta dasar falsafahnya. Beberapa pertimbangan pemerintah melakukan reformasi perpajakan adalah karena banyaknya peraturan perundang-

undangan pajak yang merugikan rakyat sebagai wajib pajak. Setiap negara mempunyai Undang-undang perpajakan sendiri yang berfungsi *budgetary*, yaitu menghimpun penerimaan negara dari masyarakat sebagai dana pembiayaan fungsi pembangunan. Sistem atau prinsip perpajakan ini dianut oleh suatu negara akan dipengaruhi oleh beberapa hal, antara lain oleh falsafah bangsa dan kebijakan tertentu yang berhubungan dengan pemberian dorongan investasi kepada sektor-sektor tertentu.<sup>1</sup>

Pemungutan pajak harus memberikan jaminan hukum dan keadilan baik untuk negara selaku pemungut pajak maupun rakyat sebagai Wajib Pajak. Di Indonesia segala sesuatu yang menyangkut pajak didasarkan pada dasar hukum, dimana dasar hukum pengenaan pajak di Indonesia sesuai dengan Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan:

*“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-undang.”*

Pasal ini memiliki arti bahwa pemungutan pajak merupakan pengalihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat, karena itu harus dengan persetujuan dari rakyat

mengenai jenis pajak apa saja dan besarnya pemungutan pajak tersebut. Pajak diartikan sebagai pungutan yang dilakukan oleh Pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang hasilnya dipergunakan untuk pembiayaan pengeluaran umum Pemerintah, yang balas jasanya tidak secara langsung diberikan kepada pembayarannya, sedangkan pelaksanaannya di mana perlu dapat dipaksakan.<sup>2</sup>

Pendapatan negara dari tahun ke tahun selalu mengalami peningkatan, namun demikian peluang untuk terus ditingkatkan di masa yang akan datang terbuka lebar karena potensinya belum digali secara optimal. Di dalam menggali penerimaan negara dari sektor perpajakan dibutuhkan upaya-upaya nyata, serta diimplementasikan dalam bentuk kebijakan pemerintah. Upaya-upaya tersebut dapat berupa intensifikasi maupun ekstensifikasi perpajakan. Intensifikasi pajak dapat berupa peningkatan jumlah Wajib Pajak maupun peningkatan penerimaan pajak itu sendiri. Upaya ekstensifikasi dapat berupa perluasan objek pajak yang selama ini belum terlaksana.<sup>3</sup>

Target penerimaan pajak perlu didukung situasi sosial ekonomi politik yang stabil, sehingga masyarakat juga bisa dengan sukarela membayar pajaknya. Pemerintah tentu diharapkan dapat mempertimbangkan

- 
- 1 Sony Devano dan Siti Kurnia R, **Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu**, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2006, hlm. 204.
  - 2 B. Usman dan K. Subroto, *Pajak-Pajak Indonesia*, Yayasan Bina Pajak, Jakarta, 1980, hlm. 16.
  - 3 Ragimun, *Analisis Implementasi Pengampunan pajak (Tax Amnesty) di Indonesia*, <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf> diakses pada 27 Februari 2016.

kembali kebijakan perpajakan yang bisa menarik minat masyarakat menjadi Wajib Pajak seperti *sunset policy*. Demikian juga, salah satu kebijakan yang perlu dipertimbangkan adalah diberikannya pengampunan pajak (*tax amnesty*). Kebijakan ini 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.

Pelaksanaan amnesti pajak di Indonesia yang dilaksanakan pada tahun 1984 tidak efektif karena Wajib Pajak kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara menyeluruh. Disamping itu peranan sektor pajak dalam sistem APBN masih berfungsi sebagai pelengkap saja sehingga pemerintah tidak mengupayakan lebih serius. Pada saat itu penerimaan negara banyak didominasi dari sektor ekspor minyak dan gas bumi. Berbeda dengan sekarang, penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan dominan dalam struktur APBN Pemerintah Indonesia.<sup>4</sup>

Bentuk reformasi perpajakan dengan salah satu agendanya adalah menerapkan pengampunan pajak (*tax amnesty*). Saat diterapkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

(UU KUP) diundangkan, banyak yang memperhatikan ketentuan-ketentuan tersebut terutama dalam pasal 37A dimana kebijakan ini merupakan versi mini dari program pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang banyak diminta kalangan usaha. Meskipun belum mampu memuaskan semua pihak tetapi kebijakan yang lebih dikenal dengan nama *Sunset Policy* ini telah menimbulkan respon positif bagi banyak pihak.

Akibat lain yang mungkin terjadi adalah semakin gencarnya usaha untuk melakukan penyelundupan pajak (*tax evasion*). Penyelundupan pajak dapat terjadi dengan berusaha melakukan tindakan illegal guna mendapatkan beban pajak yang minim dengan memanfaatkan celah yang terbuka untuk tidak membayar pajak di negara sumber penghasilan atau di negara domisili.<sup>5</sup> Semakin luas dan bertambah majunya hubungan ekonomi internasional, maka perlu diadakan suatu rekonsiliasi yurisdiksi pajak dari negara-negara yang bersangkutan. Adanya rekonsiliasi ini, hak penarikan pajak diatur secara tegas, sehingga pembayaran pajak dan penerimaan negara melalui pajak dapat terpenuhi.

Adapun permasalahan yang di kaji dalam penelitian ini adalah bagaimana konseptualisasi pengampunan pajak dalam konteks reformasi hukum pajak di Indonesia?. Penulisan artikel ini menggunakan metode

4 Omni Sukses Utama *Registered Tax Consultant*, [http://www.pajak2000.com/news\\_print.php?id=307](http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=307) diakses pada 27 Februari 2016.

5 Sony Devano dan Siti Kurnia, *Op.Cit.*, hlm. 205.

penelitian hukum yuridis normatif, yaitu mengkaji dan menganalisis peraturan-peraturan mengenai pengampunan pajak dalam konteks reformasi hukum pajak di Indonesia. Pendekatan dalam penulisan ini adalah *Statute Approach* dan *Case Approach* dimana dalam hal ini penulis akan mengupas pada hal-hal bersifat *legal formal*, dan analisis kasus secara mendalam. Bahan hukum pada penelitian ini adalah bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan Hukum Primer merupakan bahan hukum yang diperoleh dari bahan-bahan hukum yang mempunyai kekuatan hukum tetap dan mengikat serta berhubungan langsung dengan masalah yang diteliti. Bahan Hukum Sekunder adalah bahan hukum yang menunjang bahan hukum primer seperti tulisan dari ahli hukum pajak. Teknik pengumpulan bahan hukum pada penelitian ini adalah *Library Research* dan *Case Research*.

## Pembahasan

### A. Re-evaluasi Bentuk Pemberlakuan Kebijakan Tax Amnesty oleh Fiskus Kepada Wajib Pajak di Indonesia.

Pengampunan pajak (*tax amnesty*) adalah kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan

pajak dan kesempatan bagi Wajib Pajak yang tidak patuh menjadi Wajib Pajak patuh. Penerapan *tax amnesty* diharapkan akan mendorong peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak di masa yang akan datang.<sup>6</sup>

Urgensi diberlakukannya pengampunan pajak (*tax amnesty*) adalah untuk meningkatkan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional dan untuk melaksanakan sistem perpajakan dengan baik yang bersih atas dasar kejujuran dan keterbukaan dari masyarakat. Dalam menerapkan pengampunan pajak (*tax amnesty*), terdapat beberapa hal yang menjadi pertimbangan pemerintah, yaitu:<sup>7</sup>

1. *Underground economy*, adalah bagian dari kegiatan ekonomi yang sengaja disembunyikan untuk menghindari pembayaran pajak, yang berlangsung di semua negara, baik negara maju maupun negara berkembang. Kegiatan ekonomi ini lazimnya diukur dari besarnya nilai ekonomi yang dihasilkan, dibandingkan dengan nilai produk domestik bruto. Kegiatan ekonomi bawah tanah ini tidak pernah dilaporkan sebagai penghasilan dalam formulir surat pemberitahuan tahunan (SPT) Pajak Penghasilan, sehingga masuk dalam kriteria penyelundupan pajak (*tax evasion*).
2. Pelarian modal ke luar negeri secara illegal, kebijakan *tax amnesty* merupakan upaya akhir pemerintah dalam

6 Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Op.cit.*, hlm. 137.

7 *Ibid.*

meningkatkan jumlah penerimaan pajak, ketika pemerintah mengalami kesulitan mengenakan pajak atas dana atau modal yang telah dibawa atau diparkir di luar negeri. Perangkat hukum domestic yang ada memiliki keterbatasan sehingga tidak dapat menjangkau Wajib Pajak secara illegal menyimpan dana di luar negeri.

3. Rekayasa transaksi keuangan yang mengakibatkan kehilangan potensi penerimaan pajak, kemajuan infrastruktur dan instrument keuangan internasional seperti yang disebut *tax heaven countries* telah mendorong perusahaan besar melakukan *illegal profit sharing* ke luar negeri dengan cara melakukan rekayasa transaksi keuangan.

Penerapan pengampunan pajak (*tax amnesty*) dapat menimbulkan dampak negatif yaitu keringan pajak yang dinikmati Wajib Pajak yang tidak patuh. Rasa keadilan di antara para pembayar pajak juga dilanggar, sehingga memotivasi Wajib Pajak patuh menjadi tidak patuh karena Wajib Pajak yang jujur tidak mendapat penghargaan atas kejujurannya. Oleh sebab itu, perlu adanya syarat yang harus dipenuhi agar pelaksanaan pengampunan pajak (*tax amnesty*) dapat berlangsung diantaranya *pertama*, melakukan sosialisasi rencana pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang didukung oleh perangkat administrasi perpajakan modern menggunakan sistem

computer, untuk mendukung penegakan hukum pasca amnesty pajak. Kampanye pengampunan pajak (*tax amnesty*) mampu menjelaskan kepada masyarakat secara jelas dan konkret mengenai tujuan dan manfaat tax amnesty. Kampanye harus dapat menciptakan *image* bahwa program ini merupakan kesempatan akhir bagi Wajib Pajak yang ingin menjadi Wajib Pajak patuh.<sup>8</sup>

*Kedua*, tunggakan pajak negara, yaitu utang pajak yang telah pasti dan ditetapkan dengan surat ketetapan pajak, yang merupakan objek penagihan pajak dengan undang-undang penagihan dengan surat paksa. Tunggakan pajak, tidak termasuk dalam paket pengampunan, bahkan merupakan prasyarat harus dilunasi sebelum Wajib Pajak dapat mengikuti program pengampunan pajak (*tax amnesty*).<sup>9</sup> *Ketiga*, Perlunya program pendukung berupa penegakan hukum secara tegas dan konsisten terhadap pelanggaran hukum. Undang-Undang Amnesti Pajak harus didukung seperangkat undang-undang lainnya antara lain jaminan mengalirnya data secara sistematis ke pusat basis data perpajakan nasional melalui program *single identification number*. Juga diperlukan amandemen Undang-Undang Pemberantasan Tindakan Pidana Korupsi, dengan menambahkan asas pembuktian terbalik.<sup>10</sup> Dan *keempat*, Perlunya *good governance* untuk menata kembali sistem perpajakan baik sumber daya dan perangkat

8 John Hutagaol, *Sekilas Tentang Tax Amnesty*, Berita Pajak No. 1529 Tahun XXXVIII, 2004

9 *Ibid*

10 *Ibid*



pelaksana. Dengan demikian, program pengampunan pajak (*tax amnesty*) idealnya hanya berlaku sekali, peraturan perundang-undangan harus ada untuk membantu tegaknya hukum secara murni dan konsekuen, yang merupakan syarat keberhasilan program pengampunan pajak (*tax amnesty*).

Undang-undang dan peraturan pajak yang jelas, mudah dan sederhana serta tidak menimbulkan penafsiran yang berbeda-beda bagi fiskus maupun Wajib Pajak akan meningkatkan kepatuhan pajak. Undang-undang yang rumit, peraturan pelaksanaan yang tidak jelas atau bahkan saling bertentangan antara peraturan satu dengan peraturan lainnya berpotensi untuk menimbulkan rasa apatis dari Wajib Pajak yang kelak berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan pajak. Berdasarkan hasil kajian Bank Indonesia, kantong penerimaan pajak diperkirakan akan bertambah Rp 45,7 triliun dari repatriasi hasil *tax amnesty*. Total dana yang akan dipulangkan dari luar negeri diperkirakan bisa mencapai Rp 560 triliun. Perlu dipahami, bahwa Menteri Keuangan menyatakan bahwa nantinya, bagi Wajib Pajak yang tidak mengikuti program *tax amnesty* akan diberikan potongan tarif pajak penghasilan (PPh) badan hukum dan pengurangan ambang batas pajak untuk PPh perorangan<sup>11</sup>.

Kementerian Keuangan optimis bahwa *tax amnesty* bisa menghasilkan kurang lebih

Rp 60 triliun sampai Rp 80 triliun di tahun pertama implementasinya. Direktorat Jenderal Pajak menyatakan bahwa realisasi pajak bersih di tahun 2015 mencapai 81,5% atau sekitar Rp 1.055 triliun dari target semula Rp 1.294,25 triliun. Dengan adanya *tax amnesty*, Kementerian Keuangan berharap angka di tahun 2017 ini bisa mencapai Rp 1.368,5 triliun atau meningkat 5,74% dari realisasi di tahun-tahun sebelumnya.

Dengan, masuknya Indonesia pada tahun 2018 kepada sistem pertukaran informasi pajak secara global atau *Automatic Exchange of Information* (AEOI). Dengan berlakunya sistem pertukaran ini *tax amnesty* tidak dapat berlaku lagi. Bentuk perlakuan pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang dapat diberlakukan adalah sebagai berikut:

**1. Bagi Wajib Pajak adalah sebagai berikut:**

- a. Setiap Wajib Pajak berhak mendapat pengampunan Pajak
- b. Pengampunan pajak melalui pengungkapan harta dalam surat pernyataan
- c. Yang diampuni adalah PPlh, PPn atau PPNBM
- d. Tarif dan uang tebusan yang disesuaikan berdasarkan pengungkapan harta Wajib Pajak
- e. Fasilitas bank persepsi dan kerangka investasi berkaitan dengan pengalihan harta

<sup>11</sup> Adinur Prasetyo, *Kepatuhan Pajak dan Beberapa Faktor Yang Mempengaruhinya*, Berita Pajak, No. 1571 Tahun XXXIV 15 September 2008, hlm. 18.

- f. Kerahasiaan data Wajib Pajak dijamin oleh undang-undang pengampunan pajak
- g. Pengampunan berupa sanksi administrasi maupun pidana perpajakan sekaligus pokok pajaknya.

## 2. Bagi Otoritas Perpajakan

- a. Pertumbuhan ekonomi nasional melalui penerimaan dari sektor pajak
- b. Masuknya dana hasil repatriasi yang berada di luar negeri maupun dana deklarasi yang berada di dalam negeri
- c. Pembentukan database perpajakan
- d. *Mutual respect* dan *mutual trust* yang akan memberikan kepercayaan kepada wp dalam program *tax amnesty*
- e. Penyelenggaraan manajemen data dan informasi yang dijamin dan dirahasiakan
- f. Persiapan pertukaran data 2018
- g. Penyempurnaan kebijakan melalui penyempurnaan hukum tentang UU KUP, PPh, PPn atau PPNBM.

Bentuk perlakuan yang diberikan dan dijamin oleh Undang-Undang No 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah *pertama*, yang dapat mengikuti program pengampunan pajak adalah Wajib Pajak (orang pribadi atau badan) diberi penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan cara mengungkapkan harta dan membayar uang tebusan. *Kedua*, Wajib Pajak dijamin oleh Undang-Undang No 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak yang menyatakan Wajib Pajak dalam mengikuti pengampunan pajak dilaksanakan berdasarkan asas: kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan dan kepentingan nasional.

Dengan tujuan percepatan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi, reformasi perpajakan dan peningkatan penerimaan pajak. *Ketiga*, Subjek dan objek dari Undang-Undang No 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak adalah WP dijamin untuk dapat mengikuti Pengampunan Pajak melalui pengungkapan Harta yang dimiliki melalui Surat Pernyataan. *Keempat*, Pengampunan Pajak meliputi pengampunan atas kewajiban pajak WP (pokok pajak, sanksi administrasi, dan pidana pajak) sampai dengan SPT terakhir baik yang belum atau belum sepenuhnya terselesaikan. Objek WP terkait dengan Pengampunan Pajak ini adalah PPh, PPN, atau PPNBM. *Kelima*, Perlakuan Perpajakan yang diberikan kepada Wajib Pajak dan diatur di dalam Undang-Undang No 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak berupa WP dibebaskan dari pengenaan PPh dalam hal pengalihan hak atas:

- a. harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan sesuai prosedur dalam UU Pengampunan Pajak paling lambat 31 desember 2017
- b. harta berupa saham dalam jangka waktu paling lambat 31 desember 2017

*Keenam*, Upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak adalah WP dapat melakukan gugatan melalui Badan Peradilan Pajak. *Ketujuh*, Berkaitan dengan perlindungan terhadap kerahasiaan data Wajib Pajak diberikan perlindungan berupa data Wajib Pajak yang bersumber dari surat pernyataan dan lampirannya tidak dapat

dijadikan dasar penyelidikan dan/atau penuntutan pidana dan *Kedelapan*, Wajib Pajak dapat mengajukan gugatan apabila Penyebarluasan dan pembocoran data WP yang dilakukan oleh pejabat pelaksana UU ini dikenakan sanksi pidana 5 tahun. WP dapat mengajukan pengaduan jika menemukan bahwa kerahasiaan data WP dilanggar.

### **B. Konseptualisasi Program Kebijakan Pajak Dalam Kerangka Pembangunan Hukum Pajak Di Indonesia.**

Hutang pajak didefinisikan sebagai suatu perikatan, yaitu hubungan hukum antara Wajib Pajak dengan pemerintah (fiskus).<sup>12</sup> Meskipun merupakan suatu perikatan, hutang pajak tidak lahir karena perjanjian melainkan karena Undang-Undang.<sup>13</sup> Hal tersebut dipertegas dengan dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia yang merujuk pada Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 bahwa segala pungutan yang bersifat memaksa (seperti pajak) untuk kegunaan kas negara harus berdasarkan UU. Falsafah pajak yang terkandung dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 tersebut bersifat universal karena dianut oleh negara-negara yang ada di dunia seperti Inggris dan Amerika Serikat dimana pada intinya mensyaratkan adanya UU yang mendasari pemungutan pajak.

Pengampunan pajak (*tax amnesty*) diharapkan diharapkan mampu memberikan pengaruh positif terhadap kejujuran dan keterbukaan Wajib Pajak, sehingga dengan pengampunan pajak (*tax amnesty*) tersebut diharapkan akan dapat memperluas jumlah Wajib Pajak dan bisa menjadi pendongkrak penerimaan negara yang sedang terus dikumpulkan oleh pemerintah.<sup>14</sup> Kepastian hukum yang diberikan oleh Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut:

1. Wajib Pajak (orang pribadi atau badan) diberi penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan;
2. Wajib Pajak dalam mengikuti program pengampunan pajak dilaksanakan berdasarkan asas kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan dan kepentingan nasional. Dengan tujuan percepatan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi, reformasi perpajakan serta peningkatan penerimaan pajak.
3. Wajib Pajak untuk dapat mengikuti pengampunan pajak melalui pengungkapan harta yang dimiliki melalui surat pernyataan. Pengampunan pajak meliputi pengampunan atas

12 Sumyar, *Op.cit.*, hlm. 82.

13 Pasal 1233 KUHPerdata menyebutkan bahwa sumber perikatan adalah UU dan perjanjian. Meskipun demikian, pajak merupakan perikatan yang timbul karena UU. Hal inididasarkan pada Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa segala pungutan yang bersifat memaksa harus berdasarkan UU. Selain itu, UU Perpajakan seperti UU Pajak Penghasilan juga mengatur hutang pajak timbul pada saat dipenuhinya syarat-syarat yang ditentukan dalam UU.

14 Tugiman Binjarsono, *Rekonsiliasi Tax Amnesty, Indonesian Tax Review disgust*, Volume II/Nomor 5/2005, hlm. 28



kewajiban pajak Wajib Pajak, sampai dengan akhir tahun pajak terakhir baik yang belum atau belum sepenuhnya terselesaikan. Objek Wajib Pajak terkait dengan pengampunan pajak ini adalah PPh, PPn atau PPnBM.

4. Dana hasil repatriasi atau deklarasi yang dimiliki oleh WP akan dikenakan uang tebusan dan di investasikan di Indonesia dalam jangka waktu 3 tahun terhitung sejak dialihkan sebesar:
  - a. 2% bulan Juli – September 2016
  - b. 3% bulan Oktober – Desember 2016
  - c. 5% bulan Januari – 31 Maret 2017
5. Dana hasil repatriasi namun tidak dialihkan ke Indonesia dikenakan uang tebusan sebesar:
  - a. 4% bulan Juli – September 2016
  - b. 6% bulan Oktober – Desember 2016
  - c. 10% bulan Januari – 31 Maret 2017
6. Wajib Pajak yang memiliki peredaran usaha sampai dengan 4,8 miliar pada tahun pajak terakhir dikenakan uang tebusan:
  - a. 0,5% bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan nilai harta sampai dengan 10 Miliar
  - b. 2% bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan nilai harta lebih dari 10 Miliar

Keduanya untuk periode penyampaian surat pernyataan pada bulan 1-31 Maret 2017
7. Nilai utang yang diungkap dalam surat pernyataan meliputi: nilai utang yang dilaporkan dalam SPT PPh terakhir dan nilai utang yang berkaitan dengan Harta Tambahan. Penghitungan Uang Tebusan, besarnya nilai Utang berkaitan dengan perolehan harta tambahan yang diperhitungkan sebagai pengurang nilai harta bagi:
  - a. WP badan paling banyak 75% dari nilai harta tambahan; atau
  - b. WP orang pribadi paling banyak sebesar 50% dari nilai harta tambahan.
8. Wajib Pajak selain harus memenuhi persyaratan yang berkaitan dengan administrasi (NPWP, membayar uang tebusan, pelunasan tunggakan pajak) dan bermaksud mengalihkan Harta ke Indonesia selanjutnya menginvestasikan Harta paling singkat 3 tahun. Wajib Pajak tidak dapat mengalihkan hartanya yang berada dan/atau ditempatkan di Indonesia ke luar negeri paling lama 3 tahun semenjak diterbitkannya surat keterangan. Wajib Pajak yang telah melaporkan surat pernyataan dan tidak mendapat surat keterangan dalam jangka waktu 10 hari kerja dari Menteri atau pejabat yang ditunjuk maka surat pernyataan dianggap diterima. Surat pembetulan yang diberikan oleh UU ini bagi Wajib Pajak atas kelebihan pembayaran uang tebusan yang disebabkan oleh kesalahan hitung.
9. Wajib Pajak telah memperoleh tanda terima namun sedang dilakukan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan dan/atau penyidikan di bidang

- Perpajakan untuk masa pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sampai dengan akhir tahun pajak terhadap 3 hal tersebut ditangguhkan sampai dengan diterbitkannya Surat Keterangan. Wajib Pajak yang telah diterbitkan Surat Keterangan, mendapat fasilitas pengampunan pajak berupa:
- a. Penghapusan pajak terutang yang belum diterbitkan ketetapan pajak, tidak ada sanksi administrasi, sanksi pidana perpajakan.
  - b. Penghapusan sanksi administrasi perpajakan berupa bunga atau denda.
  - c. Tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan di bidang perpajakan.
  - d. Penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana Perpajakan dalam hal Wajib Pajak sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan perpajakan. (Penghentian dilakukan oleh Pejabat di Dirjen Pajak)
10. Wajib Pajak yang mengalihkan dan menginvestasikan Harta di Indonesia diberikan cara investasi dalam bentuk: SBN, Obligasi BUMN, Obligasi Lembaga Pembiayaan yang dimiliki pemerintah, investasi pada bank persepsi, obligasi perusahaan swasta yang diawasi OJK, Investasi Infrastruktur melalui kerjasama Pemerintah dengan Badan Usaha, Investasi Sektor Riil dan investasi lainnya yang sah menurut UU.
  11. Wajib Pajak dibebaskan dari pengenaan PPh dalam hal pengalihan hak atas:
    - a. Harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan sesuai prosedur dalam UU Pengampunan Pajak paling lambat 31 desember 2017
    - b. Harta berupa saham dalam jangka waktu paling lambat 31 desember 2017
  12. Wajib Pajak yang telah memperoleh surat keterangan kemudian ditemukan adanya data/atau informasi mengenai harta yang kurang diungkap dalam Surat Pernyataan, harta tersebut dianggap sebagai tambahan penghasilan. Wajib Pajak yang tidak menyampaikan Surat Pernyataan sampai periode pengampunan pajak berakhir dan Dirjen Pajak menemukan data informasi sejak 1 Januari 1985 – 31 Desember 2015 ,atas tambahan harta tersebut dikenai PPh sesuai UU PPh dan sanksi administrasi perpajakan 200% dari PPh yang tidak atau kurang dibayar.
  13. Wajib Pajak dapat melakukan gugatan melalui Badan Peradilan Pajak
  14. Data Wajib Pajak yang bersumber dari surat pernyataan dan lampirannya tidak dapat dijadikan dasar penyelidikan dan/atau penuntutan pidana.
  15. Penyebarluasan dan pembocoran data Wajib Pajak yang dilakukan oleh pejabat pelaksana UU ini dikenakan sanksi pidana 5 tahun. Wajib Pajak dapat mengajukan pengaduan jika menemukan bahwa kerahasiaan data Wajib Pajak dilanggar

16. Ketentuan lebih lanjut mengenai UU ini diatur lebih lanjut oleh Peraturan Menteri, antara lain:
- a. PMK Nomor 118/PMK.03/2016
  - b. PMK Nomor 119/PMK.08/2016
  - c. Peraturan Direktur Jenderal Nomor PER – 07/PJ/2016
  - d. Surat Edaran Nomor SE-30/PJ/2016
- UU Pengampunan Pajak telah memberikan kepastian hukum bagi Wajib Pajak yang mengikuti program pengampunan pajak dengan memberikan fasilitas-fasilitas pengampunan pajak yang sesuai dengan kaidah dan prinsip-prinsip yang telah diatur didalam ketentuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.
- Manfaat dari adanya pengampunan pajak bagi Wajib Pajak dan pelaksana dari undang-undang ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 1. Manfaat Pengampunan Pajak**

WAJIB PAJAK	PEMERINTAH
Setiap Wajib Pajak berhak mendapat pengampunan pajak	Pertumbuhan ekonomi nasional melalui penerimaan dari sektor pajak
Pengampunan pajak melalui pengungkapan harta dalam surat pernyataan	Masuknya dana hasil repatriasi yang berada di luar negeri maupun dana deklarasi yang berda di dalam negeri
Objek pajak yang diampuni adalah PPh, PPn atau PPnBM	Pembenahan database perpajakan
Tariff dan uang tebusan yang disesuaikan berdasarkan pengungkapan harta Wajib Pajak	<i>Mutual respect</i> dan <i>mutual trust</i> yang akan memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak dalam program pengampunan pajak
Fasilitas bank persepsi dan kerangka invesstasi berkaitan dengan pengalihan harta atas dana repatriasi dan deklarasi yang akan digunakan untuk berinvestasi selama 3 tahun	Penyelenggaraan manajemen data dan informasi yang dijamin dan dirahasiakan
Adanya kerahasiaan data terhadap pengungkapan harta Wajib Pajak	Persiapan keterbukaan dan pertukaran data pada tahun 2018
Fasilitas yang diberikan kepada Wajib Pajak berupa sanksi administrasi maupun pidana perpajakan dan sekaligus pokok pajaknya	Penyempurnaan kebijakan melauai reformasi pembenahan dalam Undang-Undang KUP, UU Bea Materai, UU Perbankan, UU Lalu Lintas Devisa

Sumber: Bahan hukum primer, diolah, 2017.

### C. Historisme Pemberlakuan Kebijakan Pengampunan Pajak Di Indonesia.

Makna *Sunset Policy* terkait dengan salah satu cara hapusnya hutang pajak. Istilah *Sunset Policy* itu sendiri dalam Pasal 37A UU KUP, diartikan sebagai penghapusan sanksi administrasi. Apabila dicermati penghapusan sanksi administrasi tersebut mempunyai kaitan erat dengan pembebasan yang merupakan salah satu cara hapusnya hutang pajak. Lebih tepatnya pembebasan dalam arti *kwijtschelding* mempunyai kesamaan makna dengan istilah *Sunset Policy*. Aturan *sunset policy* pernah diterbitkan pemerintah pada tahun 2008 silam, demi menggenjot penerimaan pajak. Aturan yang berlaku selama 14 bulan sejak Januari 2008 tersebut terbukti dapat meningkatkan penerimaan pajak. Kala itu, realisasipenerimaan pajak sebesar 6 persen di atas target yang ditetapkan pemerintah.<sup>15</sup>

Hal ini ditunjukkan dengan syarat *kwijtschelding* yang menekankan pada (1) hapusnya hutang pajak karena ditiadakan fiskus, (2) biasanya didasarkan pada permohonan Wajib Pajak itu sendiri dan (3) diberikan bukan terhadap pokok pajaknya melainkan terhadap sanksi administrasi perpajakannya. Pasal 37 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan fasilitas kebijakan dengan cara Wajib pajak

orang pribadi secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) pada tahun 2008 dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) wajib pajak orang pribadi untuk tahun pajak 2007 dan tahun-tahun sebelumnya dan diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak dibayar atau kurang dibayar. Wajib pajak dalam tahun 2008 menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh wajib pajak orang pribadi sebelum tahun 2007 atau SPT Tahunan wajib pajak badan sebelum tahun pajak 2007 yang mengakibatkan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

Manfaat yang diberikan oleh program *sunset policy* sesuai dengan ketentuan Pasal 37A Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2008 yang menyatakan pada Pasal 37A ayat (1) bahwa *Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang ini, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas tasmbatan pelunasan kekurangan*

15 Ngadiman dan Huslin, *Pengaruh Sunset Policy, Tax Amnesty, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan)*, <http://journal.tarumanagara.ac.id/index.php/jakt/article/viewFile/2292/2036> diakses pada 15 Desember 2015

*pembayaran pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.*

*Sunset Policy* yang diluncurkan oleh Direktorat Jendral Pajak pada tahun 2008 mempunyai ciri-ciri sebagaimana yang terdapat dalam pembebasan dalam arti *kwijtschelding*, yaitu Penghapusan sanksi administrasi tersebut dilakukan oleh aparat perpajakan setempat atau fiskus sesudah adanya pengajuan *Sunset Policy* dari Wajib Pajak yang bersangkutan. Namun demikian, fiskus baru memberikan fasilitas penghapusan apabila Wajib Pajak memenuhi syarat dan tata cara pengajuan yang diatur dalam UU KUP dan peraturan pelaksanaannya. Penghapusan sanksi administrasi tersebut mensyaratkan adanya permohonan dari Wajib Pajak karena pada dasarnya kebijakan ini menekankan pada penggunaan self assessment system. Fasilitas *Sunset Policy* baru diberikan terhadap Wajib Pajak yang mempunyai itikad baik mengakui kekurangan pembayaran pajak atau mempunyai itikad baik mendaftarkan diri bagi yang belum mempunyai NPWP. *Sunset Policy* ini merupakan kebijakan penghapusan sanksi administrasi sebagaimana diatur dalam Pasal 37A UU KUP.

Lebih lanjut peraturan pelaksanaannya menegaskan bahwa sanksi administrasi yang dihapus hanyalah sanksi yang berupa bunga saja, sedangkan Wajib Pajak tetap harus melunasi kekurangan pembayaran

pajak penghasilan yang diakuinya. Dengan demikian, yang dihapus dalam *Sunset Policy* ini bukan terhadap pajak penghasilannya melainkan terhadap sanksi administrasinya. Selain yang telah dipaparkan diatas, pembebasan dalam arti *kwijtschelding* tersebut juga mensyaratkan bahwa ketentuan mengenai pembebasan tersebut harus dimuat di dalam UU yang bersangkutan.<sup>16</sup>

Ketentuan mengenai *Sunset Policy* ada di dalam ketentuan Pasal 37A UU KUP. Pasal 37A ini hanya berlaku selama satu tahun pada tahun 2008 saja. Pasal 37A ini berakhir pada 31 Desember 2008. Namun pemerintah saat ini sedang merumuskan dasar hukum untuk diberlakukakn kembali *Sunset Policy*. bagi Wajib Pajak di Indonesia. Tujuan pemerintah membeirkan fasilitas *Sunset Policy*. adalah untuk:<sup>17</sup>

1. Meningkatkan kesadaran bagi calon Wajib Pajak untuk terciptanya keadilan dalam pemungutan pajak;
2. Meningkatkan kepatuhan bagi Wajib Pajak untuk melaporkan atas seluruh penghasilan yang diterimanya secara benar;
3. Melaporkan kekayaan yang dimilikinya yang diharapkan berdasarkan penghasilannya;
4. Membantu pemerintah atas kerugian negara melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
5. Prinsip *equity* yang tidak tercapai;

16 Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT.Eresco, Bandung, 1995, hlm. 127-128.

17 Sony Devano dan Siti Kurnia, Rahayu, *Op.cit.*, hlm. 113



6. Tujuan akhir pengampunan pajak (*tax amnesty*) adalah agar keuangan negara tidak lagi bergantung kepada bantuan luar negeri;

Pemberlakuan kebijakan *Sunset Policy* terhadap pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut yang dimintakan *Sunset Policy* akan dikenakan utang tebusan dengan tarif tertentu dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan. Di samping itu kepada Wajib Pajak yang mengajukan permintaan *Sunset Policy* dimungkinkan untuk dibebaskan dari pengusutan fiskal, dan laporan tentang kekayaannya tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun.

### Simpulan

Berdasarkan hasil pembahasan diatas, dapat disimpulkan bahwa bentuk perlakuan pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang diberikan kepada Wajib Pajak di Indonesia adalah amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya

sekaligus menambah jumlah Wajib Pajak, amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya dan amnesti yang mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda dan saknsi pidana. Dengan tujuan untuk menambah jumlah Wajib Pajak terdaftar, agar ke depan dan seterusnya mulai membayar pajak.

Konseptualisasi program kebijakan pajak dalam kerangka pembangunan hukum pajak di Indonesia adalah melalui *sunset policy* pada tahun 2007 yang akan dilaksanakan lagi oleh pemerintah melalui rancangan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak dapat berpengaruh positif bagi kondisi perekonomian Indonesia selama ini yang selalu memberikan kesempatan untuk dapat diterapkannya kebijakan *tax amnesty*. *Sunset Policy* merupakan program yang diberikan oleh pemerintah untuk menghapus sanksi dibidang perpajakan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang memberikan fasilitas kebijakan untuk mendaftarkan agar memperoleh NPWP dan menyampaikan SPT.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku

- B. Usman dan K. Subroto, *Pajak-Pajak Indonesia*, Yayasan Bina Pajak, Jakarta 1980.
- Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, ed. revisi, cet. 5, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2004..
- Rochmat Soemitro, *Dasar – Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, cet. 8., Eresco, Bandung, 1977.
- Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, 1995.
- Sony Devano dan Siti Kurnia R, *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu*, Jakarta, Kencana Prenada Media Group, 2006.
- Sumyar, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, Universitas Atma Jaya, Yogyakarta, 2004.
- Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Cetakan ke-2., Bayu Media Publishing, Malang, 2008

### Majalah

- Tugiman Binjarsono, *Rekonsiliasi Tax Amnesty, Indonesian Tax Review disgust*, Volume II/Nomor 5/2005
- Adinur Prasetyo, *Kepatuhan Pajak dan Beberapa Faktor Yang Mempengaruhinya*, Berita Pajak, No. 1571 Tahun XXXIV 15 September 2008.

John Hutagaol, *Sekilas Tentang Tax Amnesty*, Berita Pajak No. 1529 Tahun XXXVIII, 2004.

### Jurnal

- Antin Okfitasari, dkk, *Ada Apa Setelah Tax Amnesty?*, Jurnal Akuntansi Multiparadigma. 2017;8(3):511-527 Doi 10.18202/Jamal.2017.12.7070.
- Imas Sholihah, *The Importance Of Tax Amnesty Policy In Efforts To Overcome Tax Evasion In Indonesia*, Journal Of Dinamika Hukum. 2017;16(3) Doi 10.20884/1.Jdh.2016.16.3.598.
- Agung Wibowo dan Susetyo Darmanto, *Reaction Of Indonesian Capital Market Investors To The Implementation Of Tax Amnesty*, Jurnal Keuangan Dan Perbankan. 2017;21(4):597-608.
- Emmiryza Wasrinil Said, *Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia*, Laws 2017;6(4):16, Doi 10.3390/laws6040016.

### Internet

- Ngadiman dan Huslin, *Pengaruh Sunset Policy, Tax Amnesty, Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan)*, <http://journal.tarumanagara.ac.id/index.php/>

jakt/article/viewFile/2292/2036 diakses pada 15 Desember 2015

Ragimun, *Analisis Implementasi Pengampunan pajak (tax amnesty) (Tax Amnesty) di Indonesia*, <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf> diakses pada 8 Desember 2015.

Omni Sukses Utama *Registered Tax Consultant*, [http://www.pajak2000.com/news\\_print.php?id=307](http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=307) doalses pada 8 Desember 2015.

### **Peraturan Perundang-Undangan**

UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.