

pISSN : 1979-8487 | eISSN : 2527-4236

MENGUJI SISI KEADILAN PENGAMPUN PAJAK (TAX AMNESTI)

Oleh: Agus Setiadi

A. PENDAHULUAN

Tax Amnesti atau pengampunan pajak belakangan ini menjadi isu yang cukup menghangat di Indonesia, hal ini dikarenakan saat pertama kali pemberlakuannya di Indonesia pada tahun 1984 *Tax Amnesti* dinilai tidak secara signifikan berhasil dalam meningkatkan respon, memperbaiki sikap dan perilaku Wajib Pajak (WP) sehingga dapat meningkatkan penerimaan negara⁷⁹.

Terlepas dari beberapa hasil kajian tentang penyebab kegagalan pelaksanaan *Tax Amnesti* di tahun 1984 tersebut, di tahun 2016 ini usul *Tax Amnesti* agar diberi payung hukum yang jelas dalam bentuk UU telah memasuki pada tahap pembahasan dalam bentuk RUU di DPR berdasarkan usul eksekutif. Masuknya *Tax Amnesti* dalam Prolegnas (Program Legislasi Nasional) yang seharusnya dibahas pada tahun 2017 dan kemudian dimajukan 2016 dan sudah dalam bentuk RUU ini ditujukan untuk lebih memberikan rasa kepastian hukum maupun dalam hal kejelasan dan tujuannya.

Dalam sejarahnya telah terdapat beberapa negara yang dinilai berhasil dalam menerapkan *Tax Amnesti* diantaranya adalah Afrika Selatan memberlakukan *Tax Amnesti* dengan diikuti strategi *Pull and Push*⁸⁰, India dengan strategi memberikan penawaran yang dapat meningkatkan keuntungan praktis bagi para WP yang tidak tertib pajak apabila menarik dananya yang disimpan di luar negeri kembali ke India dan puncaknya di tahun 1997 dengan

⁷⁹ Ragimun, *Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesti) Di Indonesia.pdf* dapat diakses dalam <http://www.kemenkeu.go.id>. (Jakarta: Kementerian Keuangan, 2016). Hlm. 14

⁸⁰ *Pull*, yaitu dengan negara memberikan tawaran berupa penghapusan denda atau bunga pajak maupun pembayaran tebusan dengan bunga rendah, agar WP tertarik berpartisipasi menjadi WP yang tertib) dan *Push* yaitu memberikan tekanan pada WP dengan peningkatan Audit Tax, peningkatan sanksi pidana dan sanksi denda jika tidak segera berpartisipasi. (Iin Kurniati, "Memandang Negeri Seberang", dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi XI/No.103/April 2016 (Jakarta: Kementerian Keuangan)Hlm. 18-19)

mengumumkan bahwa *Tax Amnesti* pada tahun itu sebagai yang terakhir, Italia dengan *Voluntary Disclosure Programme*⁸¹.

Dalam RUU *Tax Amnesti* yang sedang dibahas, aspek pentingnya adalah adanya upaya untuk merancang sebuah *Tax Amnesti* yang ideal dengan mengadopsi berbagai aspek dari keberhasilan beberapa negara yang telah mampu meningkatkan penerimaan pajaknya.

Berbagai perspektif ini adalah perspektif yang dibangun dalam horizon ekonomi, tidak jarang *Tax Amnesti* kembali menjadi polemik pada saat perspektif dari horizon lain dimunculkan, misalnya dari aspek hukum, sebagaimana pernyataan Artidjo Alkostar dalam sebuah tulisannya “Dilema Yuridis Amnesti Pajak”, dimana beliau menilai *Tax Amnesti* tidak mencerminkan nilai rohaniah bangsa, karena *Tax Amnesti* yang akan diberikan saat ini akan menyasar orang-orang yang secara khusus telah melakukan tindak pidana⁸² yang pantas untuk mendapatkan hukuman, keadaan amnesti dan ketiadaan hukuman bagi mereka pada akhirnya akan menimbulkan kecederaan pada rasa keadilan dan *moral hazard* (kekusutan moral).

“Suatu aturan hukum sejatinya berada dalam struktur rohaniah bangsa karena memandu apa yang benar dan yang salah, yang pantas dan melawan hukum, hukum bukan sebatas keinginan politik dan untuk memenuhi kebutuhan pragmatis, untuk itu hukum dituntut untuk berisi nilai-nilai yang diperlukan bagi kehidupan bermasyarakat dan bernegara”⁸³.

Rendahnya jumlah penerimaan pajak memang tidak bisa dilihat secara parsial sebagai kesalahan dari wajib pajak, banyak faktor di dalamnya, secara holistik faktor lain seperti rendahnya kesadaran akan pentingnya pajak bagi

⁸¹ *Voluntary Disclosure Programme* yaitu mendorong WP agar secara sukarela melaporkan dan membayar semua kewajiban pajak yang belum dibayar dengan adanya potongan dibandingkan apabila mereka terkena Tax Audit. (Iin Kurniati, “Memandang Negeri Seberang”, Hlm.20)

⁸² Dalam hal ini Artidjo Alkostar secara khusus menilai bahwa dana yang disimpan diluar negeri untuk konteks saat ini rentan merupakan hasil pencucian uang, yang mana pencucian uang ini merupakan kejahatan tambahan (*Supplementary Crime*) yang pasti memiliki berbagai kejahatan asal (*Predicate Crimes*) seperti tindak pidana dalam hal kehutanan, pertambangan, perpajakan, perbankan, korupsi, narkoba dll. Selain itu manipulasi untuk tujuan menghindari pajak juga secara tegas dalam UU Pajak telah diancam pidana. (Artidjo Alkostar, “Dilema Yuridis Amnesti Pajak” dalam *Harian Kompas*, edisi Selasa, 10 Mei 2016, Hlm. 6)

⁸³ Artidjo Alkostar, “Dilema Yuridis Amnesti Pajak”, Hlm. 6

negara dan bangsa, pengetahuan dari aspek hukum bagi mereka yang *absent* membayar pajak, rendahnya moral petugas pajak, penegakan hukum bagi yang melanggar ketentuan dalam perpajakan dan lain-lain turut andil dalam menopang rendahnya penerimaan negara dalam aspek penerimaan pajak.

Dalam makalah yang singkat ini akan dibahas terkait dengan *Tax Amnesti* dari berbagai aspek, historis pemberlakuannya di Indonesia, urgensitasnya untuk konteks dewasa ini, proposal penawaran (bentuk dan mekanisme) *Tax Amnesti* dalam RUU, dan dari aspek keadilannya pada saat *Tax Amnesti* ini dihadapkan dengan hukum dan penegakkannya di Indonesia.

B. PEMBAHASAN

1) Sekilas Tentang *Tax Amnesti* dan Sejarah Pemberlakuannya di Indonesia

Sebagaimana telah disinggung di bagian latar belakang, bahwa pelaksanaan *Tax Amnesti* di Indonesia sebagai wujud dari upaya meningkatkan kesadaran WP dan peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak bukanlah merupakan hal baru, pada 1964 *Tax Amnesti* dilaksanakan dengan Penetapan Presiden Republik Indonesia No. 5 tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak, di dalamnya diatur *Tax Amnesti* diberlakukan untuk Pajak Pendapatan, Pajak Kekayaan, Pajak Perseorangan, dengan intensif uang tebusan 5% dan 10% dari harta yang dimohonkan dan bagi WP yang telah memenuhi kewajibannya yang sempat ditinggalkan akan dibebaskan pidana fiskal dan pidana umum.

Kemudian pada tahun 1984 *Tax Amnesti* kembali dilaksanakan dengan Keputusan Presiden No. 26 tahun 1984, pemberlakuan *Tax Amnesti* diperluas dengan menambahkan PDBR, Pajak Pendapatan Buruh dan Pajak Penjualan, dengan intensif uang tebusan 1% dari jumlah kekayaan yang dimohonkan bagi WP terdaftar yang sudah lapor SPT (Surat Pemberitahuan Tahunan) dalam hal ini ada sebagian asetnya belum dibayarkan pajaknya, dan 10% untuk yang tidak lapor.

Pelaksanaan *Tax Amnesti* waktu 1964 dan 1984 ini dinilai belum berhasil dikarenakan kurang memadainya sistem administrasi perpajakan pada masa

tersebut, di samping itu ketergantungan penerimaan negara pada sektor pajak kala itu belum terlalu besar.

Pada tahun 2008, upaya meningkatkan kesadaran WP dan peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak dilakukan dengan nama dan konsep *Sunset Policy*. Dengan format *Sunset Policy* intensif diberikan kepada WP orang pribadi dan Badan, untuk orang pribadi *Sunset Policy* dapat berupa penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar, penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak, dan bagi Badan dapat berupa penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak⁸⁴.

Sampai di sini dapat ditarik kesimpulan bahwa *Tax Amnesti* dan *Sunset Policy* ada perbedaan yang mendasar yaitu dalam *Sunset Policy* yang dihapuskan adalah sanksinya, sanksi tersebut berupa denda administrasi sedangkan pokok pajaknya wajib dibayar penuh sesuai tarif umum yang berlaku bagi WP, di dalam *Sunset Policy* tidak terdapat ketentuan terkait dengan penghapusan sanksi pidana pajak. sedangkan *Tax Amnesti* yang sempat dilaksanakan di Indonesia adalah berupa pengampunan atas pokok pajak yaitu dengan memberikan keringanan dengan penerapan tarif tertentu yang lebih rendah dari tarif yang berlaku umum, dalam *Tax Amnesti* dapat ditetapkan pula adanya pembebasan atas tuntutan denda administrasi maupun tuntutan pidana⁸⁵.

2) Urgensitas *Tax Amnesti* Untuk Konteks Dewasa Ini

Aspek penting penerapan *Tax Amnesti* untuk konteks dewasa ini, dalam pandangan penulis, dapat dirincikan sebagai berikut:

1) Terjadinya Tren Penurunan Penerimaan Pajak Dari Target

⁸⁴ Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, 2016, Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, Jakarta, hlm. 40-44.

⁸⁵ Ruston Tambunan, "Mengupas *Sunset Policy* Dan *Tax Amnesti*: Senjata Kejar Target Pajak", artikel dimuat dalam <http://www.bisnis.liputan6.com> pada 22 April 2015, diakses tanggal 14 Mei 2016.

“Penerimaan pajak pada April 2016 tercatat Rp 98 triliun atau 7 triliun lebih rendah ketimbang April 2015, Jika trend penurunan yang terjadi sejak Januari ini terus berlanjut, realisasi penerimaan pajak pada akhir tahun bisa meleset Rp 300 triliun di bawah target...Penurunan terbesar terjadi pada Pajak Penghasilan (PPh) badan, dari Rp 46 triliun pada April 2015 menjadi Rp 36,5 triliun pada April 2016. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Impor juga turun, dari Rp 11,4 triliun menjadi Rp 9,8 triliun. Berikutnya, penerimaan PPh wajib pajak (WP) luar negeri atas usahanya di Indonesia juga turun dari Rp 4,7 triliun menjadi Rp 3,2 triliun”⁸⁶

Tren penurunan ini setidaknya berdasarkan data yang ada, telah terjadi sejak tahun 2011, pada tahun itu ditargetkan pendapatan pajak di angka Rp 878,7 T meleset dengan realisasinya dan hanya mendapat Rp 873,9 T, pada tahun 2012 target Rp 1.016,2 T realisasinya hanya Rp 980,5 T, pada tahun 2013 target Rp 148,4 T realisasinya hanya Rp 1,077,3 T, pada tahun 2014 target Rp 1.246,1 T realisasinya hanya Rp 1.143,3 T.⁸⁷

- 2) Ketimpangan Jumlah Pajak Yang Didapatkan Negara Dari WP Orang Kaya Dengan Orang Miskin.

“Tahun lalu, Pajak Penghasilan (PPh) yang dibayarkan karyawan melalui PPh Pasal 21 mencapai Rp 114,5 triliun. Namun pajak yang dibayarkan orang yang memiliki bisnis atau perusahaan, diukur dari PPh pasal 25 dan 29 orang pribadi, hanya 8,3 triliun. Tren ini masih berlanjut pada tahun ini. Realisasi PPh pasal 21 sampai dengan akhir April mencapai Rp 35,9 triliun. Adapun PPh pasal 25 dan 29 orang pribadi hanya 3 triliun”⁸⁸.

- 3) Tercapainya Kesepakatan Antarnegara G20 Untuk Keterbukaan Pertukaran Informasi Untuk Kepentingan Perpajakan Antarnegara.

Indonesia adalah sebagai salah satu negara yang menyetujui perjanjian sistem pertukaran informasi otomatis (*Automatic Exchange System of Information/ AEOI*) antarnegara dalam forum konferensi tingkat tinggi (KTT) G20 yang diselenggarakan pada tanggal 15-16 November 2015 di Antalya, Turki,

⁸⁶ Tim Penulis Kompas (LAS), “Penerimaan Pajak Melemah: Pemerintah Perlu Koreksi Target” dalam *Harian Kompas*, edisi Jumat, 13 Mei 2016, Hlm.17

⁸⁷ Tim Penulis Media Keuangan, “Membidik Target Pajak” dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, edisi X/ No.90/Maret 2015, (Jakarta: Kementerian Keuangan, 2015). Hlm.16

⁸⁸ Tim Penulis Kompas (LAS), “Pajak Orang Kaya Minim: Direktorat Jenderal Pajak Telusuri Kepatuhan Pembayaran Profesi ” dalam *Harian Kompas*, edisi Sabtu, 14 Mei 2016, Hlm.17

dimana salah satu poin pentingnya adalah adanya kesanggupan untuk melakukan pertukaran data perbankan untuk kepentingan perpajakan antarnegara pada tahun 2018⁸⁹. Pertemuan ini kemudian ditindaklanjuti dengan adanya Pertemuan Menteri Keuangan dan Gubernur Bank Sentral G20 di Shanghai, China pada tanggal 26-27, Februari, 2016⁹⁰.

Dengan adanya kesepakatan ini Pemerintah Indonesia dalam hal ini akan lebih mudah dalam menelusuri dana dan aset yang disimpan WP Indonesia di negara-negara lain.

4) Negara Telah Memiliki Data Terkait Dengan Para Pengemplang Pajak.

“Data mengenai investasi dan dana warga negara Indonesia di luar negeri yang dimiliki Kementerian Keuangan atau Kemenkeu lebih lengkap dibandingkan dengan data “Panama Papers”. Data ini hanya mempertegas data yang sudah dipegang pemerintah”⁹¹

Menurut penuturan Menteri Keuangan Bambang PS Brodjonegoro, data yang dimiliki pemerintah diperoleh dari otoritas pajak dan keuangan dari negara-negara G20 terutama dari otoritas pajak Amerika Serikat⁹², dalam hal ini data yang dimiliki Pemerintah dinilai lebih lengkap karena tidak hanya memuat daftar nama, dan besaran dana sebagaimana yang dimiliki *Panama Papers* tetapi juga mencakup *histori* transfer (waktu, asal dan tujuan transfer, orang yang melakukan transfer)⁹³.

Untuk menindak lanjuti data ini Bambang PS Brodjonegoro mengatakan bahwa Pemerintah dalam hal ini telah melakukan konfirmasi langsung kepada beberapa nama yang tercantum dalam data yang dimiliki pemerintah tersebut,

⁸⁹ Dwinanda Ardhi, “Bukan Semata Persoalan Penerimaan Negara”, dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi XI/No.103/April 2016 (Jakarta: Kementerian Keuangan) Hlm.14

⁹⁰ Iin Kurniati, “Memandang Negeri Seberang”, hlm.19

⁹¹ Tim Penulis Kompas AHA dkk, “Data Kemenkeu Lebih Lengkap: Media Yang Ikut Investigasi Dokumen Panama Diretas”, dalam *Harian Kompas*, edisi Kamis 7 April 2016, Hlm. 1.

⁹² Dalam hal ini meskipun format terkait keterbukaan informasi perpajakan yang dirumuskan dalam G20 baru akan dilakukan secara total pada 2018, negara G20 ternyata sebagian telah melakukan saling tukar informasi.

⁹³ Tim Penulis Kompas AHA dkk, “Data Kemenkeu Lebih Lengkap: Media Yang Ikut Investigasi Dokumen Panama Diretas”, Hlm. 1 dan 17.

dimana beberapa di antaranya telah membenarkan data tersebut⁹⁴. *Tax Amnesti* menjadi urgen dalam hal ini guna memberikan *pressure* terutama bagi WP yang nama-namanya belum tercantum namun memiliki dana di luar negeri.

5) *Tax Amnesti* Sebagai Kelanjutan Solusi Dan Kebijakan Yang Ditempuh Belum Signifikan Meningkatkan Penerimaan Pajak.

Pemerintah dalam hal ini juga telah menempuh beberapa cara dengan menetapkan berbagai kebijakan guna meningkatkan penerimaan negara dalam bidang pajak diantaranya:

- a) Ditingkatkannya Remunerasi (Tunjangan/imbalan atas kontribusi yang telah diberikan kepada organisasi tempat dia bekerja)

Untuk meminimalisir kemungkinan para petugas pajak dalam hal meningkatkan pendapatannya dengan cara tidak halal dan untuk meningkatkan kinerja petugas pajak dalam hal melaksanakan fungsi, tugas, dan wewenang dalam pemungutan pajak, pemerintah dalam hal ini telah menerbitkan PERPRES No. 37 Tahun 2015 Tentang Tunjangan Kinerja Pegawai Di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Pada tahun ini pemerintah telah mengucurkan dana mencapai 4,2 triliun untuk 32 ribu pegawai DJP, untuk perincian distribusi besarnya disesuaikan dengan jabatan yang lebih jelas lagi diatur dalam PERPRES diatas.

- b) Remunerasi Memiliki Kosekuensi Pada Pemberian *Pressure* Dari Pemerintah Kepada Segenap Pejabat Pajak Dalam Meningkatkan *Tax Audit*.

- c) Dilakukannya Seleksi Terbuka Direktur Jenderal Pajak Dalam Lingkungan Kemenkeu

Berdasarkan prinsip meritokrasi (atau disebut *Merit System*) Untuk mendapatkan orang-orang yang berkompeten dibidangnya dalam hal perekrutan orang-orang untuk menduduki jabatan tertentu harus dilakukan melalui seleksi terbuka, dengan ini memberikan kemungkinan lebih besar

⁹⁴ Tim Penulis Kompas AHA dkk, "Data Kemenkeu Lebih Lengkap: Media Yang Ikut Investigasi Dokumen Panama Diretas", Hlm. 1 dan 17.

pada orang-orang yang berkompeten, dan meminimalisir perekrutan dengan berdasarkan kedekaan tertentu dengan pejabat yang sudah ada.

d) **DJP Dalam Proses Untuk Diarahkan Menjadi Lembaga Semi Independen**

Lembaga semi independen atau disebut juga *Semi Autonomous Revenue Authority* (SARA) berdasarkan *global best practice*, baik didalam maupun diluar struktur Kemenkeu, untuk konsep yang sementara ini ada, maka DJP dalam hal ini akan menjadi Lembaga Pemerintah Non Kementrian (LPNK) dan bertanggungjawab langsung kepada presiden.

Konsekuensi lainnya, DJP akan memiliki diskresi (pengambilan keputusan secara sendiri dalam situasi tertentu) dalam tiga hal yaitu SDM, pengelolaan anggaran, dan pengelolaan organisasi. Untuk itu perubahan DJP menjadi lembaga semi independen ini masih dalam proses pembahasan terkait bentuk dan mekanismenya, jika selesai rumusan ini nantinya akan ditawarkan untuk melakukan revisi terhadap UU KUP yang ada⁹⁵.

3) Proposal Pengampunan Pajak: Mekanisme dan Bentuk

Untuk dapat memahami pengampunan pajak yang di *Propose* dalam RUU, pemakalah dalam hal ini menilai penting untuk terlebih dahulu memahami beberapa istilah dalam RUU ini.

1) **Terkait Beberapa Istilah Penting Dalam RUU Pengampunan Pajak.**

Dalam RUU pengampunan Pajak sebagaimana yang dijelaskan dalam Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak tahun 2016 oleh Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI yang terbaru, yang dimaksud sebagai pengampunan pajak dalam RUU ini adalah "Penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini".

⁹⁵ Anas Nur Huda, "Ayo Bergerak, Korps Pajak" dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi X/No. 90/ Maret 2015, Hlm. 13-15

Jika melihat rumusan RUU ini subjeknya adalah orang pribadi dan Badan (dengan persyaratan tidak adanya berkas penyidikan yang telah dinyatakan lengkap oleh kejaksaan, sedang dalam proses peradilan atau menjalani hukuman pidana atas tindak pidana di bidang perpajakan). Objeknya adalah Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Bea Materai, Pajak Bumi dan Bangunan di sektor perkebunan, perhutanan dan pertambangan. Uang tebusan disini adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan pengampunan pajak⁹⁶.

2) Mekanisme Pengajuan dan Pemberian Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut:

a) Sebelum mengajukan Surat Permohonan tersebut, sebuah permohonan harus memenuhi beberapa persyaratan terlebih dahulu, guna diterimanya sebuah permohonan pengampunan pajak diantaranya:

1. Memiliki NPWP;
2. Membayar Uang Tebusan;
3. Melunasi seluruh Tunggakan Pajak;
4. Melakukan repatriasi atau penarikan dana dari luar negeri ke dalam negeri.

b) Kemudian WP melengkapi Surat Permohonan Pengampunan Pajaknya, dimana didalamnya terdapat pelaporan harta, utang, nilai harta bersih, perhitungan, dan pembayaran uang tebusan, dengan dilampiri:

1. Bukti pembayaran uang tebusan.
2. Bukti pelunasan Tunggakan Pajak bagi WP yang memiliki tunggakan Pajak,
3. Dan lain-lain.

⁹⁶ Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, Hlm.75-76

- c) Surat Permohonan Pengampunan Pajak disampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat WP terdaftar, dalam hal ini WP akan menerima tanda terima Surat Permohonan Pengampunan Pajak.
 - d) Surat Permohonan Pengampunan Pajak disampaikan kepada menteri.
 - e) Menteri melakukan penelitian administrasi terhadap kelengkapan dan kebenaran Surat Permohonan Pengampunan Pajak dengan ketentuan.
 - f) Berdasarkan penelitian administrasi Menteri kemudian akan mengeluarkan Surat Keputusan Pengampunan Pajak sebagai bukti pemberian pengampunan pajak. dimana jangka waktunya adalah maksimal 30 Hari sejak Permohonan diterima dan dinyatakan lengkap⁹⁷.
- 3) Mekanisme Perhitungan Besaran Uang Tebusan
- Uang tebusan disini adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan pengampunan pajak. Dimana mekanisme perhitungannya dibagi menjadi dua yaitu: 1. Besaran sesuai dengan latar munculnya permohonan pengampunan pajak, 2. Besaran berkaitan dengan mempertimbangkan waktu permohonan itu diajukan. Berikut perinciannya:
- a) Tarif bagi penghindar pajak yang sebatas membetulkan laporan aset. Bagi kriteria ini diterapkan perincian besaran sebagai berikut:
 - 1. 2% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan pertama sampai akhir bulan ketiga pasca UU ini berlaku;

⁹⁷ Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, Hlm. 81-85

2. 4% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan keempat sampai akhir bulan keenam;
 3. 6% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan ketujuh sampai 31 Desember 2016.
- b) Tarif bagi pengemplang pajak yang membetulkan laporan aset dan juga merepatriasi danaya yang selama ini disimpan di luar negeri.
1. 1% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan pertama sampai akhir bulan ketiga pasca UU ini berlaku;
 2. 2% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan keempat sampai akhir bulan keenam;
 3. 3% bagi yang mengajukan Surat Permohonan Pengampunan Pajak pada bulan ketujuh sampai 31 Desember 2016.(rumusan ini jika RUU ini berlaku/disahkan sesuai terget yang telah ditetapkan, pada dasarnya rentangnya polanya adalah triwulan I, triwulan II, semester II).

Dalam hal ini persentase berikut akan diambil dari harta WP yang telah dilaporkan dan harta tambahan, perincian ini ada dalam Surat Permohonan Pengampunan Pajak yang di akumulasikan dengan utang WP.⁹⁸

4) **Menguji Keadilan Pengampunan Pajak**

Sebagaimana telah pemakalah singgung dalam latar belakang, sisi hukum yang menjadi basis kritik dikalangan pakar hukum adalah *Tax Amnesti* tidak dapat

⁹⁸ FX Laksana Agung Saputra, "Memikirkan Keadilan", dalam *Harian Kompas*, edisi Rabu, 11 Mei 2016, Hlm. 17. Dan dilengkapi dengan Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, Hlm. 77-78

menimbulkan rasa keadilan, dalam hal ini Artidjo Alkostar dalam sebuah tulisannya “Dilema Yuridis Amnesti Pajak”, telah membahasnya. Berikut beberapa poin yang dapat pemakalah simpulkan dari tulisan Artidjo:

1. Terkait dengan *Tax Amnesti* secara umum Artidjo menilai:
 - a. Tidak menimbulkan rasa keadilan, dalam hal ini bagi WP yang selama ini tertib pajak;
 - b. Tidak sejalan dengan upaya penegakkan hukum, dalam hal ini adalah pemberian sanksi administrasi dan pidana bagi pengemplang pajak, padahal dalam hal ini negara/pemerintah telah memiliki data terkait para pengemplang pajak;
 - c. Besar kemungkinan produk hukum yang tidak dapat berdasarkan rasa keadilan akan menimbulkan efek domino berupa kekusutan moral (*moral hazard*) dan mematikan akal sehat (*the death of common sense*).
2. Terkait dengan format *Tax Amnesti* dalam RUU Pengampunan Pajak disebutkan bahwa insentif yang diberikan kepada WP yang telah mendapatkan Surat Pengampunan Pajak maka akan:
 - a. Dibebebaskan dari penghapusan pajak terutang;
 - b. Sanksi administrasi perpajakan;
 - c. Pengampunan sanksi pidana di bidang perpajakan;
 - d. Tidak dilakukan penagihan pajak dengan surat paksa;
 - e. Tidak dilakukan pemeriksaan pajak;
 - f. Tidak dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan dan penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan⁹⁹.
 - g. Orang pribadi atau badan yang memperoleh pengampunan pidana, kecuali tindak pidana teroris, narkoba, dan perdagangan manusia¹⁰⁰.

Hal yang disorot oleh Artidjo adalah ketiadaan pengecualian pada tindak pidana korupsi, dalam hal ini akan sangat rentan bagi penegakkan hukum, dimana

⁹⁹ Untuk lebih jelasnya buka *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, oleh Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, 2016, Hlm.87

¹⁰⁰ Pemakalah dalam hal ini tidak dapat mengkonfirmasi pernyataan Artidjo Alkostar terkait dengan “pengecualian” ini dalam RUU Pengampunan Pajak yang dibuat oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, 2016.

para pelaku korupsi yang menyimpan dananya di luar negeri dan belum sampai diketahui KPK dan/atau tidak adanya berkas penyidikan yang telah dinyatakan lengkap oleh kejaksaan, sedang dalam proses peradilan atau menjalani hukuman pidana akan tidak dapat diusut kasusnya.

Selain itu jika pertimbangan mengecualikan tindak pidana teroris, narkoba, dan perdagangan manusia adalah berdasarkan kualifikasi bahwa tiga tindak pidana tersebut dikategorikan sebagai *extra ordinary crimes/the most serious crime*, maka ketiadaan kejahatan HAM dalam UU No.26 Tahun 2000 Tentang Pengadilan HAM, kejahatan korupsi dalam UU No.31 Tahun 1999 yang telah dirubah dengan UU No. 20 Tahun 2001, mengindikasikan adanya nilai politis (kepentingan politik) dari para pemilik dana besar yang berasal dari tindak pidana korupsi untuk menghindari audit dan penyidikan KPK, dengan tetap mendapatkan keuntungan dari negara berupa pajak yang ringan¹⁰¹.

3. Pada tatacara/mekanisme pemberian pengampunan pajak terdapat ketentuan adanya syarat membayar uang tebusan, melunasi seluruh tunggakan pajak, memberikan surat kuasa kepada Direktur Jenderal Pajak untuk membuka akses atas seluruh rekening pribadi orang atau badan yang berada di bank dalam maupun luar negeri untuk transaksi setelah pengampunan diberikan¹⁰².

Dalam hal ini Artidjo meragukan kemungkinan adanya pemberian surat kuasa yang begitu luas yang diberikan oleh WP, ditambah lagi akan adanya

¹⁰¹ Sisi keuntungan yang besar yang akan didapatkan oleh para pengemplang pajak ini telah dibahas secara baik oleh FX Laksana Agung Saputra dalam tulisannya "Memikirkan Keadilan" (Lihat kembali pembahasan terkait Urgensitas *Tax Amnesti* Untuk Konteks Dewasa Ini poin b dalam makalah ini)

"Para pengemplang cukup membayar 1-2 persen untuk uang tebusan. Ketika mere menempatkan aset-asetnya ke dalam Obligasi negara, mereka justru mendapatkan keuntungan. Sebab imbal hasil Surat Berharga Negara jauh lebih tinggi daripada tarif tebusan, saat ini rata-rata imbal hasil Surat Utang Negara, misalnya 8-9 persen. Artinya pengemplang pajak justru untung. Pada saat yang sama negara yang harus membayar imbal hasil tiap tahunnya. Darimana negara mendapatkan uang untuk membayar imbal hasil atas semua Surat Berharga Negara yang diterbitkan? Tentu dari penerimaan negara yang 70 persen, diantaranya ditopang oleh penerimaan pajak. Dan salah satu penyumbang terbesar adalah pajak buruh atau karyawan alias pajak penghasilan.." (FX Laksana Agung Saputra, "Memikirkan Keadilan", Hlm.17)

¹⁰² Pemakalah dalam hal ini tidak dapat mengkonfirmasi pernyataan Artidjo Alkostar terkait dengan "Surat Kuasa" ini dalam RUU Pengampunan Pajak yang dibuat oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, 2016.

kemungkinan dana tersebut berasal dari tindak pidana korupsi, pencucian uang, tindak pidana dibidang pertambangan, perikanan, perbankan, dll.¹⁰³

Sampai pada penjelasan ini, pada dasarnya dari perspektif hukum umumnya dan khususnya dari perspektif Artidjo Alkostar yang pemakalah sepakati *Tax Amnesti* pada tataran konsepsi-nya tidak dapat memberikan rasa keadilan, meskipun dalam tujuan *Tax Amnesti* sebaliknya.

C. KESIMPULAN

Mengacu kepada doktrin hukum yang dikenalkan oleh St. Augustine, Thomas Aquinas, kemudian dipopulerkan Jhon Finnis dan Lon Fuller yang kemudian dikenal dengan *Lex Iniusta Doctrin*, dimana bunyinya adalah *Lex Iniusta non est Lex*¹⁰⁴ yang artinya kurang lebih adalah hukum yang tidak adil bukanlah hukum, pemakalah berkesimpulan *Tax Amnesti* dalam hal ini memiliki “tujuan” yang bernilai keadilan, yaitu para WP yang tidak tertib pajak akan segera melakukan perubahan menuju tertib pajak, dengan demikian semua orang dihadapan hukum sama dalam hal kewajiban membayar pajaknya. Namun perlu disadari bahwa pada saat kita tidak melihat pada orientasi tujuannya, adanya *Tax Amnesti* maka akan terasa tidak adil.

Untuk itu, apabila nanti *Tax Amnesti* kembali dilaksanakan di Indonesia, perlu dirancang mekanisme yang menjamin akan tercapainya “Tujuan” dari pemberlakuan *Tax Amnesti* ini. Hal-hal yang menjadi basis kritik (pada RUU Pengampunan Pajak) dari kalangan hukum misalnya, perlu direspon segera dengan sebuah perbaikan atas RUU yang sudah ada.

¹⁰³ Artidjo Alkostar, “Dilema Yuridis Amnesti Pajak” dalam *Harian Kompas*, Hlm.6

¹⁰⁴ Andrej Grabowski, *Juristic Concept of the Validity of Statutory Law: A Critique of Contemporary Legal Nonpositivism*, (Berlin: Springer, 2013). Terj. Malgorzata Kieltyka, Hlm. 68-69, dapat diakses dalam <http://www.books.google.co.id>. Diakses pada tanggal 14 Mei 2016.

DAFTAR PUSTAKA

- Alkostar, Artidjo, 2016, "Dilema Yuridis Amnesti Pajak" dalam *Harian Kompas*, edisi Selasa, 10 Mei 2016.
- Ardhi, Dwinanda, 2016, "Bukan Semata Persoalan Penerimaan Negara", dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi XI/No.103/April 2016, Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Grabowski, Andrej, 2013, *Juristic Concept of the Validity of Statutory Law: A Critique of Contemporary Legal Nonpositivism*, Terj. Malgorzata Kieltyka, Berlin: Springer. dapat diakses dalam <http://www.books.google.co.id>. Diakses pada tanggal 14 Mei 2016.
- Huda, Anas Nur, 2015, "Ayo Bergerak, Korps Pajak" dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi X/No. 90/ Maret 2015.
- Kurniati, Iin, 2016, "Memandang Negeri Seberang", dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, Edisi XI/No.103/April 2016, Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Saputra, FX Laksana Agung, 2016, "Memikirkan Keadilan", dalam *Harian Kompas*, edisi Rabu, 11 Mei 2016.
- Ragimun, 2016, *Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesti) Di Indonesia.pdf* dapat diakses dalam <http://www.kemenkeu.go.id>. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Tambunan, Ruston, 2015, "Mengupas Sunset Policy Dan Tax Amnesti: Senjata Kejar Target Pajak", artikel dimuat dalam <http://www.bisnis.liputan6.com> pada 22 April 2015, diakses tanggal 14 Mei 2016.
- Tim Penulis Kompas (LAS), "Penerimaan Pajak Melemah: Pemerintah Perlu Koreksi Target" dalam *Harian Kompas*, edisi Jumat, 13 Mei 2016.
- Tim Penulis Kompas (LAS), 2016, "Pajak Orang Kaya Minim: Direktorat Jenderal Pajak Telusuri Kepatuhan Pembayaran Profesi " dalam *Harian Kompas*, edisi Sabtu, 14 Mei 2016.
- Tim Penulis Kompas AHA dkk, 2016, "Data Kemenkeu Lebih Lengkap: Media Yang Ikut Investigasi Dokumen Panama Diretas", dalam *Harian Kompas*, edisi Kamis 7 April 2016.

Tim Penulis Media Keuangan, 2015, "Membidik Target Pajak" dalam *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal*, edisi X/ No.90/Maret 2015, Jakarta: Kementerian Keuangan.

Tim Penulis Naskah Akademik Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI, 2016, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak*, Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI.