

---

## EVALUASI KEBIJAKAN HUKUM TAX AMNESTY MENURUT UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2016

David

Universitas Esa Unggul, Jakarta, Indonesia  
Email : Laurensius.david@outlook.com

### ABSTRAK

Tujuan Negara untuk memajukan kesejahteraan masyarakat secara nasional harus diwujudkan atau direalisasikan. Keberhasilan pelaksanaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit, kebutuhan pembangunan sifatnya proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhan pembangunan yang sedang berlangsung atau yang akan datang. Pada tanggal 1 Juli 2016 disahkannya Undang Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang tax amnesty diharapkan dapat menjembatani agar harta yang diperoleh dari aktivitas yang tidak dilaporkan dapat diungkapkan secara sukarela sehingga data dan informasi atas Harta tersebut masuk ke dalam sistem administrasi perpajakan dan dapat dimanfaatkan untuk pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan di masa yang akan datang. Metode adalah cara kerja atau tata kerja untuk dapat memahami obyek yang menjadi sasaran penelitian dari ilmu pengetahuan yang bersangkutan. Sedangkan penelitian merupakan suatu kerja ilmiah yang bertujuan untuk mengungkapkan kebenaran secara sistematis, metodologis dan konsisten. Dalam Sub-bab penelitian ini mengkaji ketentuan pengampunan pajak Indonesia dari segi tujuan, kejelasan, kesederhanaan, kepraktisan, dasar hukum dan koherensi Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016 dan Dampak Kebijakan Hukum Tax Amnesty Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Terhadap Penerimaan Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak serta Evaluasi Kebijakan Hukum Tax Amnesty Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 di Indonesia kurang baik dari perspektif peraturan perundang-undangan lainnya karena tidak memiliki naskah akademis sebagaimana diwajibkan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Pelaksanaan Tax Amnesty di Indonesia tidak memberikan dampak yang signifikan terhadap kepatuhan dan penerimaan pajak.

**Kata Kunci:** Kebijakan, Pengampunan Pajak, UU Nomor 11 Tahun 2016

### ABSTRACT

The goal of the state to advance the welfare of society nationally must be realized or realized. Implementation of development requires a lot of funds, development needs are proportional and adjusted to ongoing or future development needs. On July 1, 2016 the enactment of Law Number 11 of 2016 concerning tax amnesty is expected to be a bridge so that assets obtained from activities that are not reported can be requested voluntarily so that data and information on these assets enter the tax administration system and can be used for supervision Compliance law fulfillment of tax obligations in the future. The method is a way of working or work procedures to be able to understand the object that is the target of research from the science concerned. While research is a scientific work that aims to reveal the truth systematically, methodologically and consistently. In this sub-chapter, this research examines the Indonesian tax exemption provisions in terms of objectives, clarity, simplicity, practicality, legal basis and coherence of the Tax Amnesty Law No. 11 of 2016 and the Impact of Tax Amnesty Legal Policy According to Law Number 11 of 2016 on Tax Receipts and Taxpayer Compliance and Evaluation of Tax Amnesty Legal Policy According to Law Number 11 of 2016 in Indonesia is less good than the provisions of other laws and regulations because do not have academic papers as required in Law Number 12 of 2011 concerning the Establishment of Laws and Regulations. The implementation of Tax Amnesty in Indonesia does not have a significant impact on tax compliance and revenue.

**Keywords:** Policy, Tax Amnesty, UU Nomor 11 Tahun 2016

### Pendahuluan

Negara Indonesia adalah negara hukum (Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun

1945). Negara Hukum yang didasari dengan Pancasila dan Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Bangsa Indonesia telah

melaksanakan pembangunan yang pesat dan tepat dalam kehidupan nasional yang harus dilanjutkan dengan dukungan dan seluruh potensi masyarakat. Agar proses pembangunan ini berjalan lancar perlu adanya hubungan yang selaras serasi dan seimbang antara Anggaran Pendapatan dengan Belanja Negara secara dinamis dan seimbang dalam rangka pelaksanaan pembangunan yang bertanggung jawab. Pembangunan Nasional adalah kegiatan yang teratur dan berkesinambungan yang ditujukan untuk meningkatkan taraf hidup masyarakat baik material maupun spiritual. Untuk mencapai tujuan ini perlu banyak memperhatikan masalah pendanaan pembangunan.

Peran pemerintah sangat penting dengan kata lain mencapai kemakmuran, kedamaian, ketertiban dan keamanan dalam masyarakat. Hal ini sesuai dengan tujuan Negara yang tertuang dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi: “Melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia untuk memajukan kesejahteraan masyarakat, dan mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan sosial”. Salah satu tujuan dalam mewujudkan kemandirian suatu bangsa yaitu dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak.

Tujuan Negara untuk memajukan kesejahteraan masyarakat secara nasional harus diwujudkan atau direalisasikan. Keberhasilan pelaksanaan pembangunan memerlukan dana yang tidak sedikit, kebutuhan pembangunan sifatnya proporsional dan disesuaikan dengan kebutuhan pembangunan yang sedang berlangsung atau yang akan datang. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983

tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak memberikan definisi terhadap apa yang dimaksud dengan pajak. Dengan demikian, istilah pajak tidak diatur dalam undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan di Indonesia pada tahun 1983. Hal tersebut kemudian berlanjut pada tahun 1994, yaitu Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, tidak memberikan definisi terhadap apa yang dimaksud dengan pajak meskipun ketentuan umum dari undang-undang tersebut mengalami perubahan.

Pajak merupakan penerimaan pemerintah yang sangat penting bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional. Dengan demikian pajak menempati tempat yang sangat penting dalam pertumbuhan ekonomi dan pembangunan nasional dalam kaitannya dengan infrastruktur pemerintah dalam melayani kebutuhan masyarakat. Pemungutan pajak dapat dipaksakan oleh Negara dan tidak ada kompensasi langsung yang diberikan. Dasar pemungutan pajak diatur dalam Pasal 23 huruf a Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi “segala pajak untuk keperluan Negara berdasarkan Undang-Undang.” Alinea keenam memori penjelasan menyatakan bahwa “oleh karena penempatan belanja mengenai hak rakyat untuk menentukan nasibnya sendiri, maka segala yang menempatkan beban kepada rakyat, sebagai pajak dan lain-lainnya, harus ditetapkan dengan Undang-undang yaitu dengan persetujuan DPR” (Arthadana, 2021).

Pajak merupakan salah satu bentuk pungutan pemerintah, yang mengandung beberapa ciri sebagai berikut (Herdiyan & Syamsah, 2016):

1. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang–undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran–pengeluaran pemerintah yang apabila dari penerimanya masih terdapat *surplus* dan digunakan untuk pembiayaan *public investment*.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan lain yang non budgeter, yaitu sebagai alat kebijakan perekonomian nasional.

Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada masyarakat wajib pajak itu sendiri. Pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan Negara dan pembangunan nasional. Dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, sudah sewajibnya masyarakat dan otoritas pajak mengerti atau paham mengenai peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga masyarakat wajib pajak sadar dan mematuhi segala kewajibannya, dan aparat pajak mampu membina, meneliti dan mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan wajib pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, jadi sebagai otoritas pajak sebagai pembina, peneliti dan pengawas dan penerapan sanksi perpajakan dituntut lebih mengerti dan memahami serta menguasai hukum pajak agar dalam melaksanakan tugasnya berjalan dengan baik, menjamin kepastian hukum kepada para Wajib Pajak.

Kebijakan Pajak adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan apa yang akan dijadikan target *taxbase*, siapa saja subjeknya, objek apa saja yang dikenakan, penentuan besarnya pajak yang terutang dan bagaimana pelaksanaan kewajiban pajak yang terutang (Mansury & Shin, 2015). Kebijakan pajak memiliki beberapa tujuan pokok yang hampir sama dengan kebijakan publik antara lain (Iqbal & Salomo, 2018):

1. Untuk Peningkatan Kesejahteraan Dan Kemakmuran,
2. Pendistribusian Penghasilan Yang Lebih Adil, Dan
3. Menjaga Stabilitas Perekonomian.

Tingkat kepatuhan yang rendah juga menjadi masalah klasik dalam perpajakan Indonesia selama beberapa dekade terakhir ([www.republika.co.id](http://www.republika.co.id), diakses pada 23 Januari 2023). Menurut Sri Mulyani, selaku Menteri Keuangan Republik Indonesia mengatakan bahwa dalam beberapa dekade ini sebelum adanya tax amnesty penerimaan pajak di Indonesia masih rendah hal ini yang menyebabkan rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak tercermin dengan rendahnya rasio perpajakan (*tax ratio*) di Indonesia ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id), diakses pada 23 Januari 2023). Berdasarkan data tahun 2015, *tax ratio* Indonesia hanya sebesar 13,1 % termasuk sangat kecil jika dibandingkan dengan negara *OECD* lainnya yaitu sebear 34,1 % (Sakti, 2016). Bahkan jika dibandingkan dengan negara *Asean* lain seperti Malaysia dan Filipina, *tax ratio* Indonesia masih kalah dengan kedua negara tersebut ditahun yang sama, masing – masing sebesar 16,9 % dan 16,2 %. Tentu ini sangat memperhatikan mengingat banyaknya potensi penggalian

penerimaan pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah.

Upaya pembaharuan perlu dilakukan secara berkala baik dari segi administrasi perpajakan maupun kebijakan perpajakan untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak (Oktriyani, 2012). Salah satu kebijakan untuk meningkatkan penerimaan dari sektor pajak adalah *Tax Amnesty* (Natong, 2022).

Saat ini pajak merupakan sumber utama penerimaan dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Hampir 70 persen penerimaan berasal dari sektor pajak. Pemerintah telah menargetkan penerimaan pajak 2011 sebesar 708,9 triliun rupiah atau 64,15 persen dari seluruh penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (ABPN) 2011, sedangkan untuk tahun 2012 penerimaan pajak ditargetkan sebesar Rp.1.032,6 triliun. Pendapatan negara dari tahun ke tahun selalu mengalami peningkatan, namun demikian peluang tersebut terus ditingkatkan di masa yang akan datang terbuka lebar karena potensinya belum digali secara optimal([http://www.pajak2000.com/news\\_print.php?id=307](http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=307)).

Untuk menggali penerimaan negara dari sektor pajak dibutuhkan upaya-upaya nyata, serta diimplementasikannya dengan bentuk kebijakan pemerintah. Upaya-upaya tersebut dapat berupa intensifikasi maupun ekstensifikasi perpajakan. Intensifikasi pajak dapat berupa peningkatan jumlah Wajib Pajak (WP) maupun peningkatan penerimaan pajak itu sendiri. Upaya ekstensifikasi dapat berupa perluasan objek pajak yang selama ini belum tergarap. Untuk mengejar penerimaan pajak, perlu didukung situasi sosial ekonomi politik yang stabil, sehingga masyarakat juga bisa dengan

sukarela membayar pajak. Pemerintah tentu diharapkan dapat mempertimbangkan kembali kebijakan perpajakan yang bisa menarik minat masyarakat menjadi wajib pajak seperti *sunset policy*.

Demikian juga, salah satu kebijakan yang harus dipertimbangkan adalah diberikannya *tax amnesty* atau pengampunan pajak. Kebijakan ini diharapkan dapat meningkatkan subyek pajak maupun obyek pajak. Subyek pajak dapat berupa kembalinya dana-dana yang berada di luar negeri, sedangkan dari sisi obyek pajak berupa penambahan jumlah wajib pajak. Indonesia pernah menerapkan amnesti pajak pada tahun 1984, namun pelaksanaannya tidak efektif karena wajib pajak kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi system administrasi perpajakan secara menyeluruh. Disamping itu peran sektor pajak dalam sistem APBN masih berfungsi sebagai pelengkap, 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 utama dalam struktur APBN Pemerintah Indonesia.

Saat ini, sebagai bentuk reformasi perpajakan salah satu agendanya adalah menerapkan *tax amnesty*. Bila kita melihat saat diterapkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diundangkan, banyak yang memperhatikan ketentuan-ketentuan tersebut terutama dalam Pasal 37A dimana kebijakan ini merupakan versi mini dari program pengampunan pajak yang banyak diminta kalangan pengusaha. Dalam

pelaksanaannya, implementasi perpajakan di Indonesia masih mempunyai beberapa permasalahan. Pertama, kepatuhan wajib pajak masih rendah. Kedua, kekuasaan Direktorat Jenderal Pajak masih terlalu besar karena mencakup fungsi eksekutif, legislatif, dan yudikatif sekaligus sehingga menimbulkan ketidakadilan dalam melayani hak wajib pajak yang berefek turunnya tingkat kepatuhan wajib pajak. Ketiga, masih rendahnya kepercayaan kepada aparat pajak dan berbelitnya aturan perpajakan (<http://www.hukumonline.com/berita/baca/lt51c230/masalah-ruu-pengampunan-pajak>).

Dasar hukum pelaksanaan tax amnesty diatur oleh Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 yang telah disahkan pada tanggal 1 Juli 2016. Dalam penjelasan Undang Undang Nomor 11 Tahun 2016 disebutkan bahwa latar belakang pemberlakuan pengampunan pajak di Indonesia adalah kebutuhan untuk diterapkannya langkah khusus dan terobosan kebijakan untuk mendorong pengalihan harta ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia sekaligus memberikan jaminan keamanan bagi warga negara Indonesia yang ingin mengalihkan dan mengungkapkan Harta yang dimilikinya dalam bentuk tax amnesty. Terobosan kebijakan berupa tax amnesty atas pengalihan harta ini juga didorong oleh semakin kecilnya kemungkinan untuk menyembunyikan kekayaan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia karena semakin transparannya sektor keuangan global dan meningkatnya intensitas pertukaran informasi antarnegara.

Kombinasi antara tingginya antusiasme Wajib Pajak, besaran nilai harta yang diungkapkan, dan besaran nilai

uang tebusan, merupakan indikator kesuksesan program Amnesti Pajak serta menunjukkan upaya maksimal DJP dalam menjalankan strategi penunjang kesuksesan Amnesti Pajak. Amnesti Pajak dijalankan DJP sebagai langkah untuk memperkuat pondasi bagi perluasan basis pajak dan sekaligus meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak di masa mendatang. Program ini juga diharapkan dapat memberikan pengaruh lain berupa percepatan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta, yang antara lain berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi.

Undang Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang tax amnesty diharapkan dapat menjembatani agar harta yang diperoleh dari aktivitas yang tidak dilaporkan dapat diungkapkan secara sukarela sehingga data dan informasi atas Harta tersebut masuk ke dalam sistem administrasi perpajakan dan dapat dimanfaatkan untuk pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan di masa yang akan datang. Melalui Undang Undang Tax Amnesty, diharapkan para wajib pajak bersedia memindahkan harta dari luar negeri akan diberikan tarif tebusan sebesar 2% sampai 5%. Adapun wajib pajak yang mendeklarasikan hartanya di luar negeri tanpa memindahkan harta akan dikenai tarif 4% hingga dan 10%.

Tujuan dari penelitian ini yaitu :

1. Untuk mengkaji dan melakukan evaluasi kebijakan hukum tax amnesty menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.
2. Menganalisis dampak kebijakan hukum tax amnesty menurut Undang-Undang

Nomor 11 Tahun 2016 terhadap penerimaan pajak dan kepatuhan wajib pajak.

### Metode Penelitian

Metode adalah cara kerja atau tata kerja untuk dapat memahami obyek yang menjadi sasaran penelitian dari ilmu pengetahuan yang bersangkutan (Sukanto, 1990). Sedangkan penelitian merupakan suatu kerja ilmiah yang bertujuan untuk mengungkapkan kebenaran secara sistematis, metodologis dan konsisten (Soekanto, 2007). Penelitian hukum merupakan suatu kegiatan ilmiah yang didasarkan pada metode, sistematika dan pemikiran tertentu yang bertujuan untuk mempelajari sesuatu atau beberapa gejala hukum tertentu dengan cara menganalisisnya (Waluyo, 2008). Dengan demikian metode penelitian ini upaya ilmiah untuk mempelajari atau memahami serta memecahkan suatu masalah berdasarkan metode tertentu. Sehingga penggunaan metode penelitian hukum dalam penulisan tesis ini dapat digunakan untuk menggali, mengolah, dan merumuskan bahan-bahan hukum yang diperoleh sehingga mendapatkan kesimpulan yang sesuai dengan kebenaran ilmiah untuk menjawab isu hukum yang dihadapi.

#### 1. Tipe Penelitian

Tipe penelitian yang digunakan dalam penyusunan tesis ini adalah Yuridis Normatif yang artinya permasalahan yang diangkat, dibahas dan dijelaskan dalam penelitian ini yang difokuskan pada penerapan aturan atau norma-norma dalam hukum positif. Tipe penelitian yuridis normatif dilakukan dengan mengkaji berbagai macam aturan hukum yang bersifat formal seperti Undang-Undang, literatur-literatur yang bersifat teoritis yang kemudian akan dihubungkan dengan

permasalahan yang menjadi pokok pembahasan (Diantha & Sh, 2016).

#### 2. Pendekatan Masalah

Penelitian hukum terdapat beberapa jenis pendekatan yang membantu penulis memperoleh informasi dan mencari jawaban dari berbagai aspek yang terkait dengan isu hukum yang diangkat dalam permasalahan dan kemudian dicari jawabannya. Dalam penyusunan tesis ini, penulis menggunakan 2 (dua) pendekatan, sebagai berikut:

1. Pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*), yaitu pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua undang undang dan regulasi yang bersangkut paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. Hasil dari telaah tersebut merupakan suatu argumen untuk memecahkan isu yang dihadapi. Pendekatan perundang-undangan sebagaimana dimaksud dalam bahan hukum primer.
2. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*) yaitu suatu metode pendekatan melalui pendekatan dengan merujuk pada prinsip-prinsip hukum. Prinsip-prinsip ini dapat diketemukan dalam pandangan-pandangan sarjana ataupun doktrin-doktrin hukum. Pendekatan konseptual dalam hal ini konsep tentang pajak, subjek, objek dan asas-asas pemungutan pajak berikut kebijakan tentang pengampunan pajak. Teori yang dipergunakan antara lain teori kepatuhan, teori ketertiban, teori keadilan dan teori kepastian hukum.

#### 3. Bahan Hukum

Bahan hukum yang digunakan dalam tesis ini meliputi bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, yaitu:

##### a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang bersifat autoritatif artinya

mempunyai otoritas. Bahan-bahan hukum primer terdiri dari perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim, diantaranya sebagai berikut:

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa;
3. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Sistem Keuangan Negara ;
4. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
5. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah;
6. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan;
7. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak;
8. Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2017 tentang Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan tertentu Berupa Harta Bersih Yang Diperlakukan Atau Dianggap Sebagai Penghasilan;
9. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-14/PJ/2017 tentang Tata Cara Pembetulan Atas Surat Keterangan Pengampunan Pajak Direktur Jenderal Pajak.

### **b. 3.b Bahan Hukum Sekunder**

Bahan hukum sekunder adalah juga seluruh informasi tentang hukum yang berlaku atau yang pernah berlaku di suatu negeri. Keberadaan bahan-bahan hukum sekunder, secara formal tidak sebagai hukum positif (Soekanto, 2007). Adapun yang termasuk dalam bahan-bahan hukum sekunder ini adalah buku-buku teks, laporan penelitian hukum, jurnal hukum

yang memuat tulisan-tulisan kritik para ahli dan para akademisi terhadap berbagai produk hukum perundang-undangan dan putusan pengadilan, notulen-notulen seminar hukum, memori-memori yang memuat opini hukum, monografi-monografi, buletin-buletin atau terbitan lain yang memuat debat-debat dan hasil dengar pendapat di situs-situs internet.

### **c. Bahan Non Hukum**

Sebagai penunjang dari sumber hukum primer dan sekunder, sumber bahan non hukum dapat berupa, internet, ataupun laporan-laporan penelitian non hukum dan jurnal-jurnal non hukum sepanjang mempunyai relevansi dengan topik penulisan tesis (Hamidi, 2021).

### **d. Analisis Bahan Hukum**

Sebagai cara dalamanenarik kesimpulan dari hasil penelitian yang sudah terkumpul digunakan metode analisa bahan hukum deduktif, yaitu suatu metode penelitian berdasarkan konsep atau teori yang bersifat umum diaplikasikan untuk menjelaskan tentang seperangkat data, atau menunjukkan komparasi atau hubungan seperangkat data dengan seperangkat data yang lain dengan sistematis berdasarkan kumpulan bahan hukum yang diperoleh, ditambahkan pendapat para sarjana yang mempunyai hubungan dengan bahan kajian sebagai bahan komparatif.

Langkah-langkah selanjutnya yang digunakan dalam penelitian hukum, yaitu:

1. Mengidentifikasi fakta hukum dan menghilangkan hal-hal yang tidak relevan untuk menetapkan isu hukum yang akan diselesaikan;
2. Pengumpulan bahan hukum dan sekiranya dipandang mempunyai relevansi juga bahan-bahan non-hukum;

3. Melakukan telaah atas isu hukum yang diajukan berdasarkan materi yang telah dikumpulkan;
4. Menarik kesimpulan dalam bentuk argumen yang menjawab isu hukum;
5. Memberikan preskripsi berdasarkan penalaran yang dikembangkan dalam kesimpulan.

## Hasil dan Pembahasan

### Evaluasi Kebijakan Hukum Tax Amnesty Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016

Dalam Sub-bab ini mengkaji ketentuan pengampunan pajak Indonesia dari segi tujuan, kejelasan, kesederhanaan, kepraktisan, dasar hukum dan koherensi Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016. Aspek-aspek tersebut dijelaskan sebagai berikut:

#### Tujuan diundangkannya Undang-Undang Nomor 11 tentang Pengampunan Pajak Tahun 2016

Salah satu aspek penting dari pengampunan pajak (tax amnesty) adalah pengaturannya dalam peraturan perundang-undangan, hal ini sangat mempengaruhi asas legalitas. Seperti telah dijelaskan sebelumnya, pengampunan pajak (tax amnesty) yang pertama kali diperkenalkan pada tahun 1964 mendapat landasan hukum melalui Keputusan Presiden (Kep. Pres.), dalam masa berlakunya Undang-Undang Dasar (UUD) 1945. Pada masa itu tidak ada pengaturan mengenai tata urutan peraturan perundang-undangan seperti yang diatur dalam Ketetapan MPRS No. XX/MPRS/1996, Ketetapan MPR No. III/MPR/2000 dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana yang berlaku sekarang (Iskandar, 2021).

Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) UU Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016, diketahui tujuan pengampunan pajak (tax amnesty) di indonesia adalah:

1. Meningkatkan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan Harta, antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, peningkatan nilai tukar Rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi;
2. Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih adil dan mengembangkan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi (konsisten); dan
3. Meningkatkan penerimaan pajak lebih banyak, yang antara lain untuk membiayai pembangunan.

Berdasarkan tujuan di atas, khususnya tujuan pertama, penulis berpendapat bahwa tujuan ini sangat baik. Namun mengenai tujuan kedua dan ketiga, penulis berpendapat bahwa seharusnya tujuan tersebut tidak menjadi tujuan dari pengampunan pajak (tax amnesty). Tujuan kedua menyatakan dalam satu kalimat bahwa Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016 bertujuan untuk “mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih adil”. Padahal seperti diketahui, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak bersifat temporer, sehingga tidak jelas kaitannya dengan reformasi perpajakan. Ini juga tidak adil karena di sisi lain warga negara yang tidak patuh pajak diberikan amnesti. Sebaliknya, warga negara yang taat pajak tidak menerima kompensasi sekalipun.

Selanjutnya mengenai tujuan yang ketiga yaitu tujuan Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016

untuk “meningkatkan penerimaan pajak”, penulis berpendapat bahwa tujuan tersebut kurang tepat karena seharusnya penerimaan pajak tidak dipungut melalui metode pengampunan pajak. Atau jika digunakan sebagai kalimat tanya, pertanyaannya adalah: apakah tax amnesty merupakan solusi yang tepat untuk menaikkan pajak di Indonesia? Menurut penulis, tujuan tax amnesty harus realistik, yaitu negara memberikan kesempatan terbatas kepada setiap warga negara atau badan hukum yang tidak patuh pajak untuk menghindari potensi ancaman terhadap hukum perpajakan. Kedua, pemerintah melaksanakan program amnesti pajak untuk menutup pajak pemerintah yang hilang dengan sejumlah penerimaan tertentu (menegaskan jumlah penerimaan yang diharapkan).

Menurut Zainal Muttaqin, tujuan dari lahirnya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah untuk meningkatkan penerimaan dari sektor pajak masih diragukan keberhasilannya; mengingat diskon besar-besaran yang diakomodir di dalam undang-undang tersebut; selain itu kelahiran undang-undang tersebut dapat menimbulkan dampak negatif, yaitu terjadinya moral **hazard** bagi masyarakat (Hernawan & Anshari, 2018).

Secara garis besar, pokok-pokok ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut:

- a. Pengaturan mengenai subjek Pengampunan Pajak;
- b. Pengaturan mengenai objek Pengampunan Pajak;
- c. Pengaturan mengenai tarif dan cara menghitung Uang Tebusan;

- d. Pengaturan mengenai tata cara penyampaian Surat Pernyataan, penerbitan Surat Keterangan, dan pengampunan atas kewajiban perpajakan;
- e. Pengaturan mengenai kewajiban investasi atas Harta yang diungkapkan dan pelaporan;
- f. Pengaturan mengenai perlakuan perpajakan;
- g. Pengaturan mengenai perlakuan atas harta yang belum atau kurang diungkap;
- h. Pengaturan mengenai upaya hukum;
- i. Pengaturan mengenai manajemen data dan informasi; dan
- j. Pengaturan mengenai ketentuan pidana.

Pertumbuhan ekonomi nasional yang melambat dalam beberapa tahun terakhir berdampak terhadap penurunan penerimaan pajak dan juga mengurangi ketersediaan likuiditas domestik yang sangat dibutuhkan untuk mendorong pertumbuhan ekonomi Indonesia. Di sisi lain, banyak harta warga negara Indonesia yang ditempatkan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia, baik dalam bentuk likuid maupun nonlikuid, yang seharusnya dapat dimanfaatkan untuk menambah likuiditas dalam negeri yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi nasional (Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

Permasalahannya adalah bahwa sebagian dari harta yang berada di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia tersebut belum dilaporkan oleh pemilik harta dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilannya sehingga terdapat konsekuensi perpajakan yang mungkin timbul apabila dilakukan pembandingan dengan harta yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang

bersangkutan. Hal ini merupakan salah satu faktor yang menyebabkan para pemilik harta tersebut merasa ragu untuk membawa kembali atau mengalihkan harta mereka dan untuk menginvestasikannya dalam kegiatan ekonomi di Indonesia (Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

Selain itu, keberhasilan pembangunan nasional sangat terbantu oleh pendanaan yang berasal dari Warga Negara dengan menerima pembayaran pajak. Agar keikutsertaan itu dapat terdistribusi secara merata tanpa ada diskriminasi, maka harus diciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan berkepastian hukum. Hal ini didasari oleh aktivitas ekonomi yang masih marak di Tanah Air, yang belum dilaporkan kepada Kantor Pajak atau Petugas Pajak. Banyaknya kasus yang tidak dilaporkan mengganggu keadilan bagi para wajib pajak yang berperan aktif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, biasanya para pelaku yang tidak ikut serta dalam pembiayaan pembangunan nasional. Oleh karena itu, diperlukan langkah-langkah khusus dan keberhasilan politik untuk mendorong pengalihan harta ke wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dengan tetap memberikan jaminan keamanan bagi warga negara Indonesia yang ingin mentransfer dan membuka informasinya serta hartanya dalam bentuk program pengampunan pajak (tax amnesty). Terobosan kebijakan berupa pengampunan pajak atas pengalihan harta ini juga didorong oleh semakin kecilnya kemungkinan untuk menyembunyikan kekayaan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia karena semakin transparannya sektor keuangan global dan meningkatnya intensitas pertukaran

informasi antarnegara (Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

Kebijakan pengampunan pajak dilaksanakan dengan cara menghilangkan hak negara dalam menagih pajak yang seharusnya terutang. Oleh karena itu, wajib pajak yang mengikuti Pengampunan Pajak diwajibkan membayar uang tebusan atas Surat Keterangan telah mengikuti Pengampunan Pajak yang diterimanya. Sehubungan dengan pelaksanaan undang-undang ini, penerimaan dana tebusan diperlakukan sebagai Penerimaan Pajak Penghasilan dalam hal Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Dalam jangka pendek, hal ini meningkatkan penerimaan pajak dalam bentuk pembayaran tebusan yang digunakan pemerintah untuk membiayai berbagai program yang direncanakan untuk tahun berikut-berikutnya. Dalam jangka panjang, Negara akan mendapatkan penerimaan pajak dari tambahan aktivitas ekonomi yang berasal dari harta yang telah dialihkan dan diinvestasikan di dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

## **2. Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 Jelas, Praktis dan Mudah di Pahami**

Pada periode sebelum berlakunya Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 tahun 2016, Tax Amnesty tidak diberikan kepada Wajib Pajak yang dikenai pemeriksaan atau penyidikan pajak (Pasal 8 Kep. Pres Nomor 26 Tahun 1984). Mencermati di dalam Pasal 8 Keputusan Presiden tersebut, diatur dalam dua indikator atau kriteria, yakni kriteria penerima pengampunan pajak dan pelanggaran pajak. Mengenai hal pertama,

subjek tax amnesty adalah wajib pajak yang pada saat berlakunya Keputusan Presiden tersebut Nomor 26 Tahun 1984. Keadaan ini tentu memberikan rasa ketidakadilan bagi wajib pajak yang sedang dalam pemeriksaan atau penyidikan, mengingat pengampunan pajak hanya diberikan kepada wajib pajak yang “kebetulan” tidak sedang dalam pemeriksaan atau penyidikan atau yang tidak atau belum diperiksa. Dalam keadaan demikian, pengampunan pajak berupa pembebasan pajak tidak ada artinya karena apabila wajib pajak tidak atau belum melunasi pajaknya berdasarkan undang-undang dan menimbulkan kerugian negara, maka penyidikan tetap akan dilakukan. Menurut hasil penelitian Spicer dan Becker, perlakuan yang tidak adil terhadap wajib pajak, akan menyebabkan orang mengurangi jumlah pajak yang dibayarnya. Semakin besar rasa ketidakadilan, makin besar pula pajak yang tidak dibayarnya (Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 57/PUU-XIV/2016, hlm. 290). Berdasarkan uraian di atas, penulis berpendapat bahwa UU Pengampunan Pajak Nomor 11 Tahun 2016 sudah bersifat jelas, praktis, dan mudah dipahami.

### **3. Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 Memiliki Landasan Hukum yang Pasti**

Dari segi hukum, pengaturan kebijakan Undang-Undang Pengampunan Pajak telah sesuai dengan ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, karena menyangkut penghapusan pajak yang harus dibayar dan pajak yang harus dibayar. sanksi administrasi dan sanksi pidana di bidang perpajakan. Undang-undang ini dapat bertindak sebagai jembatan, agar harta kekayaan yang

diperoleh dari aktivitas yang belum atau tidak dilaporkan dapat diungkapkan secara sukarela, sehingga data informasi mengenai harta kekayaan tersebut dapat masuk ke dalam sistem administrasi perpajakan dan di kemudian hari dapat digunakan untuk memantau pemenuhan kewajiban perpajakan. Kebijakan pengampunan pajak seyogianya telah diikuti dengan kebijakan lain seperti penegakan hukum yang lebih tegas dan penyempurnaan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, serta kebijakan strategis lain di bidang perpajakan dan perbankan (4 Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

Menurut Saldi Isra, sekalipun bukan pertama kali diterapkan di Indonesia, kebijakan atau program pengampunan pajak melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 mendapatkan perhatian lebih bilamana dibanding dengan kebijakan yang sama pada masa sebelumnya yaitu (Program Pengampunan Pajak 1964, Pengampunan Pajak 1984, dan Sunset Policy 2008). Bukan saja karena target utama dan lingkupnya yang lebih luas, melainkan juga disebabkan bentuk hukum pengaturannya jauh lebih kuat jika sebelumnya diatur hanya dalam sebuah Penetapan Presiden dan Keputusan Presiden, kebijakan pengampunan pajak tahun 2016 langsung dimuat dalam undangundang. Artinya, secara hukum terjadi penguatan dari aspek bentuk atau dasar hukum yang digunakan dalam menjalankan program ini (Iskandar, 2021).

Berdasarkan uraian di atas, penulis berpendapat bahwa Undang- Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 telah memiliki landasan hukum yang pasti ditinjau dari aspek bentuk peraturan perundang-undangan yang mengaturnya (yaitu dalam bentuk undang-undang).

#### **4. Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 Saling berkaitan dengan Peraturan-Peraturan Pajak Lainnya**

Manajer bidang Advokasi dan Investigasi Forum Indonesia untuk Transparansi Anggaran (FITRA), Apung Widadi menilai bahwa UU Pengampunan Pajak Nomor 11 Tahun 2016 atau tax amnesty memiliki dasar permasalahan yang layak untuk diajukan uji materil ke Mahkamah Konstitusi (MK). Apung Widadi mengatakan, secara filosofi, dasar pembentukan UU Pengampunan Pajak tidaklah sesuai dengan konstitusi. Secara filosofi pembentukan UU Pengampunan Pajak itu berakibat cacat secara konstitusional karena pajak bersifat memaksa (Hasibuan, 2020).

Apung Widadi menjelaskan, argumentasi utama UU Pengampunan Pajak bertentangan dengan Pasal 23 dan 23A UUD 1945 yang mengatur tentang Pengelolaan APBN dan Pemungutan Pajak. Di dalam pasal ini disebutkan bahwa proses APBN sudah memiliki sistem yang bersifat wajib atau memaksa, bukan mengampuni. Selain itu, Undang-Undang Pengampunan Pajak melemahkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Nomor 6 Tahun 1983. Kemungkinan pelanggaran terhadap UU KUP sangat besar karena UU tersebut tidak memiliki naskah akademik dalam penyusunannya. UU Pengampunan Pajak juga dinilai bertentangan dengan UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan

Negara. UU tersebut mensyaratkan keuangan negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan (Hasibuan, 2020).

Menurut Pasal 1 angka 9 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, RUU yang hendak diusulkan, dibahas dan diselesaikan dalam kurun waktu tertentu, serta harus dibicarakan secara matang, tidak tergesa-gesa, tepat waktu dan mempertimbangkan pandangan semua pemangku kepentingan. Namun, patut dipertanyakan ketika DPR dan Presiden menyepakati RUU Pengampunan Pajak dan RUU Perubahan UU KPK masuk dalam Prolegnas Prioritas 2015 yang diumumkan pada 15 Desember 2015. Pasalnya, hanya tersisa 3 hari kerja sebelum DPR menjalani masa reses (Hasibuan, 2020).

Berdasarkan uraian di atas, Undang-Undang Pengampunan Pajak Nomor 11 Tahun 2016 diketahui berbenturan dengan peraturan perundang-undangan lainnya, baik Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan maupun peraturan perundang-undangan lainnya, seperti UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Berdasarkan pengalaman Negara lain dan Negara Indonesia sudah 2 (dua) kali pengampunan pajak, materi yang diatur pada dasarnya sama, yaitu tentang wajib pajak yang diberi pengampunan (eligibility), jenis pajak (coverage), lama waktu kesempatan pengampunan (duration), persyaratan yang harus dipenuhi, hutang pajak/sanksi yang dihapus (incentives) dan uang tebusan

yang dikenakan sebagai pengganti penghapusan hutang/sanksi. Perbedaan terletak pada ketentuan hukum/undang-undang yang berlaku sebagai instrument pengampunan pajak. Pengaturan pengampunan pajak dalam bentuk perundang-undangan ini akan berpengaruh terhadap kepastian hukum pelaksanaan pengampunan (Iskandar, 2021).

### **1. Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 Dikaitkan dengan Dampak di Masyarakat**

Menurut Ketua PP Muhammadiyah Busyro Muqoddas, sejak UU Tax Amnesty disahkan, muncul kerohanian sosial di masyarakat, terutama di kalangan pengusaha kecil dan menengah. Menurut dia, UU tersebut memiliki dampak destruktif yang besar ketimbang dampak pemasukan pajak yang ditargetkan oleh Pemerintah. Busyro Muqoddas meminta Presiden Joko Widodo menunda penerapan UU Tax Amnesty sampai proses sosialisasi masyarakat selesai dilakukankarena efektivitas penerimaan pemasukan pajak tidak sebanding dengan kegaduhan yang ditimbulkan (Hasibuan, 2020).

Selain hal tersebut di atas, penulis memiliki pendapat yang sama dengan yang menyebutkan bahwa pemerintah telah memberikan “karpet merah” 91 atau lebih cenderung memberikan perlindungan kepada pengusaha atau warga negara dengan golongan ekonomi kaya. Selain itu, pengampunan pajak berpotensi memberikan sesuatu kepastian hukum bagi para pelaku kejahatan ekonomi atau pelaku pencucian uang agar terhindar dari ancaman pidana. Dengan demikian, diketahui bahwa Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak telah menimbulkan dampak negatif di masyarakat.

### **6. Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 dilaksanakan secara adil dan transparan**

Pembangunan nasional yang bertujuan dalam mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur membutuhkan modal yang sangat besar. Oleh karena itu diperlukan peningkatan penanaman modal sebagai salah satu sumber pembiayaan pembangunan (Rusli, 2019). Penanaman modal adalah segala bentuk kegiatan menanam modal, baik oleh penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia.

Kebutuhan dana yang cukup besar untuk pembangunan nasional harus didukung oleh suasana yang adil dan kondusif bagi pelaksanaan pemungutan pajak. Ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang membatasi akses informasi keuangan oleh fiskus merupakan celah yang dapat dimanfaatkan wajib pajak dalam menghindari pengungkapan penghasilan dan harta yang sebenarnya. Hal ini tentunya dapat menghambat terwujudnya keberlanjutan efektivitas kebijakan Pengampunan Pajak dan penguatan basis data perpajakan, serta berpotensi mendorong Indonesia menjadi negara tujuan penempatan dana illegal (Sudjana, 2017).

Berdasarkan uraian di atas, penulis berpendapat bahwa Undang-Undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 dilaksanakan secara adil dan transparan sepanjang berkaitan dengan kepentingan ekonomi nasional.

Dengan berpegang teguh pada prinsip atau asas kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan, dan kepentingan nasional, tujuan penyusunan Undang-Undang tentang Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut:

- 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 (Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak).

**A. Dampak Kebijakan Hukum Tax Amnesty Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 terhadap Penerimaan Pajak**

**1. Pengaruh Penerapan Tax Amnesty terhadap Pengembangan Basis Data Perpajakan**

Pada dasarnya penerimaan pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu seperti tarif pajak, jumlah Wajib Pajak, dan basis pengenaan pajak. Jumlah Wajib Pajak dan basis pengenaan pajak adalah satu kesatuan dan diistilahkan dengan basis pajak (Prasetyo, 2017 :8). Basis pengenaan pajak di dunia hingga saat ini seperti yang dimuat dalam [taxbases.kurikulum.org](http://taxbases.kurikulum.org), dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu:

1. Penghasilan dan Bisnis (Income and Bussiness);
2. Konsumsi (Consumption) dan
3. Kekayaan (Wealth).

Berdasarkan hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa basis data perpajakan yang tercatat oleh Otoritas

Pajak berfokus pada pertumbuhan jumlah Wajib Pajak. Sedangkan peneliti bermaksud berapa besar pertumbuhan basis data perpajakan secara keseluruhan baik itu jumlah Wajib Pajak maupun basis pengenaan pajak setelah *Tax Amnesty* berlaku. Basis pengenaan pajak yang dimaksud oleh peneliti adalah besarnya PPh untuk setiap masing-masing harta yang sudah dilaporkan dalam *Tax Amnesty*. Namun untuk saat ini basis data perpajakan hanya dapat diketahui dari jumlah pertumbuhan jumlah Wajib Pajak.

**2. Pengaruh Penerapan Tax Amnesty terhadap Penerimaan Pajak**

*Tax Amnesty* selain diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan juga bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak Devano dan Rahayu (2006:137). Bahkan di beberapa negara yang telah melaksanakan *Tax Amnesty*, dapat diterima bahwa tax amnesty merupakan bagian dari program kebijakan fiskal yang ditujukan meningkatkan penerimaan negara dalam jangka waktu yang singkat atau pendek. Hal ini sesuai dengan pembahasan sebelumnya mengenai latar belakang pelaksanaan *Tax Amnesty* bertujuan untuk meningkatkan penerimaan negara guna menciptakan stabilitas nasional.

Berdasarkan hasil penelitian bahwa *Tax Amnesty* turut membantu mendorong pertumbuhan penerimaan pajak. Namun pada tahun 2016 dan 2017 penerimaan pajak secara umum tidak sesuai dengan targetnya. Padahal hanya beberapa Kantor Pajak yang mencapai lebih dari 100% pada tahun 2017, namun pada kenyataannya tidak tercapai target. Hal ini terbukti dengan adanya *Tax Amnesty* tidak menjamin penerimaan pajak akan tercapai dengan maksimal.

Disisi lain, adanya *Tax Amnesty* sangat memberikan dampak positif bagi Kantor Pajak yaitu tumbuhnya database Wajib Pajak yang berpartisipasi. Database tersebut nantinya akan dipergunakan sebagai potensi untuk menggali penerimaan pajak yang akan mendorong kepatuhan Wajib Pajak. Dengan terwujudnya pertumbuhan kepatuhan, secara tidak langsung juga meningkatkan penerimaan pajak bagi Negara.

Selain menggunakan database, Kantor Pajak bertujuan meningkatkan penerimaan pajak dengan cara:

1. Sosialisasi dan edukasi bagi Wajib Pajak yang sudah patuh, tentang pentingnya penerimaan pajak bagi negara;
2. Meningkatkan pelayanan dari waktu ke waktu agar Wajib Pajak merasa nyaman;
3. Bagi Wajib Pajak yang belum patuh atau belum memenuhi persyaratan akan dilakukan penegakan hukum dari tingkat penyidikan hingga sampai ke pengadilan.

### **3. Distribusi Penerimaan Melalui *Tax Amnesty***

Secara umum, konteks penerapan *Tax Amnesty* adalah untuk mendorong repatriasi dan meningkatkan penerimaan. Di sisi lain, peneliti juga tertarik untuk melihat apakah ada distribusi khusus yang diprioritaskan pemerintah untuk mengimplementasikan kebijakan *Tax Amnesty*.

Hal tersebut sesuai dengan pendapat Ngadiman dan Huslin (2015) yang menyatakan bahwa penerimaan hasil *Tax Amnesty* harus dikelola secara transparan dan didistribusikan sesuai dengan prinsip

keadilan agar tercipta kepercayaan masyarakat.

Berdasarkan hasil penelitian, diketahui bahwa tidak ada distribusi khusus terkait penerimaan *Tax Amnesty* untuk sektor tertentu. Dana tersebut pada akhirnya mengalir ke kantong APBN bersama dengan aliran sumber penerimaan lainnya yang digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin pemerintah seperti pendidikan, kesehatan, subsidi, infrastuktur, dan sebagainya.

Meski tidak ada distribusi secara khusus, penggunaan dana *Tax Amnesty* harus benar-benar bermanfaat yang besar bagi masyarakat. Wajib Pajak peserta *Tax Amnesty* mengatakan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah akan meningkat jika tujuan dana pajak digunakan secara jelas. Seiring dengan meningkatnya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah, secara otomatis terkait kepatuhan masyarakat secara sukarela dalam membayar pajak. Dapat disimpulkan bahwa jika pemerintah menggunakan dana *Tax Amnesty* tidak sesuai dengan distribusinya dan tidak memberikan manfaat sama sekali kepada masyarakat maka hal tersebut dapat mempengaruhi kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak.

### **B. Dampak Kebijakan Hukum *Tax Amnesty* Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

#### **1. Mendaftarkan diri sebagai langkah Awal dalam memenuhi Kepatuhan Wajib Pajak**

Sebagai kebijakan perpajakan, tax amnesty diharapkan memberikan dampak positif bagi wajib pajak dalam melaksanakan kepatuhannya serta

mendorong penerimaan pajak yang lebih baik lagi. Hal tersebut sesuai dengan pendapat Devano dan Rahayu (2006:137) yang menyebutkan bahwa *Tax Amnesty* bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi Wajib Pajak yang tidak patuh menjadi Wajib Pajak yang patuh. Kepatuhan Wajib Pajak menurut Nasucha (dalam Rahayu, 2013 :139) dapat dibedakan menjadi empat jenis, dan salah satunya adalah kepatuhan dalam mendaftarkan diri.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya *Tax Amnesty* secara signifikan dapat meningkatkan jumlah Wajib Pajak yang mendaftar diri di Kantor Pajak. Hal ini tercermin dari peningkatan jumlah Wajib Pajak terdaftar dari akhir tahun 2015 sebesar 33.336.122 sebelum pelaksanaan *Tax Amnesty* hingga akhir tahun 2017 setelah pelaksanaan *Tax Amnesty* di Kantor Pajak sebesar 39.151.603. Kenaikan itu bukan dari faktor *Tax Amnesty* melainkan ada beberapa faktor lain yang mendukung penumbuhan tersebut yaitu:

1. Ekstensifikasi atau pencarian potensi Wajib Pajak baru
2. Wajib Pajak angkatan baru yang baru memperoleh penghasilan
3. Adanya upaya penegakan hukum

Meskipun bukan satu-satunya faktor pendorong, dengan adanya *Tax Amnesty* terbukti meningkatkan antusias bagi Wajib Pajak untuk mendaftarkan dirinya. Bagi mereka yang telah mengikuti perpajakan tentunya tidak akan melewatkannya karena dilakukan sekali saja oleh pemerintah. *Tax Amnesty* sudah berakhir, namun pihak Kantor Pajak masih berupaya untuk menambah jumlah Wajib Pajak baru dengan cara ekstensifikasi,

sosialisasi, dan edukasi bagi Wajib Pajak yang sudah terdaftar agar tetap melaksanakan kewajibannya dalam menaati peraturan pajak yang sudah ada dan patuh membayar pajak.

## **2. Melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) sebagai langkah Awal dalam memenuhi Kepatuhan Wajib Pajak**

Salah satu bentuk kepatuhan yang mungkin terlihat meningkat oleh Kantor Pajak adalah kepatuhan terhadap laporan SPT. Tidak semua Wajib Pajak yang terdaftar melaporkan SPTnya. Hanya Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tertentu yang diwajibkan untuk melaksanakannya. Tentunya dengan adanya *Tax Amnesty* diharapkan pelaporan SPT meningkat, karena semua sanksi telah dihapuskan dari mereka yang selama ini belum patuh.

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa *Tax Amnesty* ternyata tidak membantu tercapainya tujuan Wajib Pajak patuh melaporkan SPT di tahun berjalan Kantor Pajak. Hal ini ditunjukkan oleh wajib pajak yang melaporkan SPT masih jauh dari target. Di sisi lain, target yang ditetapkan pada tahun 2017 mengalami penurunan dibandingkan tahun 2016 karena dilakukan pembersihan data oleh Dirjen Pajak Pusat. Pembersihan data yang dimaksud adalah penghapusan informasi atau data-data Wajib Pajak yang sudah tidak berlaku lagi karena berbagai sebab, seperti tidak melaporkan SPT atau mempunyai 2 NPWP. Hal ini secara otomatis mengurangi jumlah wajib pajak yang melaporkan SPT semakin berkurang. Meskipun tidak cukup membantu pencapaian tujuan kepatuhan di tahun berjalan, *Tax Amnesty* berdampak positif bagi kepatuhan jangka panjang. Karena

banyaknya wajib pajak yang mengikuti *Tax Amnesty*. Dengan adanya *Tax Amnesty* diharapkan Kantor Pajak juga menambah database atau basis data wajib pajak. Basis data atau database tersebut digunakan untuk proses intensifikasi serta penggalian potensi objek pajak dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak di masa yang akan datang. Hal ini sesuai dengan pendapat Devano (2006), bahwa dengan adanya *Tax Amnesty* diharapkan dapat mendorong kepatuhan di masa yang akan datang. Selain melakukan intensifikasi, pihak Kantor Pajak diharapkan meningkatkan penegakan kepatuhan di masa yang akan datang melalui cara-cara lain:

1. Ekstensifikasi untuk penambahan serta penggalian potensi perpajakan dengan mencari Wajib Pajak yang belum mendaftarkan NPWP
2. Humas seperti sosialisasi dan edukasi mengenai pelaporan SPT kepada Wajib Pajak
3. Penegakan hukum melalui sarana penagihan, pemeriksaan, serta penyidikan

### Kesimpulan dan Saran

Evaluasi Kebijakan Hukum Tax Amnesty Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 di Indonesia kurang baik dari perspektif peraturan perundang-undangan lainnya karena tidak memiliki naskah akademis sebagaimana diwajibkan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Sementara itu, jika ditinjau dari segi kualitas regulasi tax amnesty di Indonesia sudah baik dari sisi substansi yang jelas, sederhana, dan praktis serta regulasi yang dilaksanakan secara adil dan transparan Ketika hanya

terkait dengan kepentingan ekonomi nasional.

Pelaksanaan *Tax Amnesty* di Indonesia tidak memberikan dampak yang signifikan terhadap kepatuhan dan penerimaan pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tax amnesty tidak dapat membantu Kantor Pajak mencapai tujuannya Wajib Pajak melaporkan SPT dan penerimaan pajak pada tahun berjalan. Namun, keberadaan *Tax Amnesty* secara otomatis menambah database Wajib Pajak yang berguna atau bermanfaat menggali potensi perpajakan di masa depan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa penerapan *Tax Amnesty* tidak memiliki dampak jangka yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak dan penerimaan pajak, namun berpotensi meningkatkan kepatuhan pajak dan penerimaan pajak dalam jangka yang panjang.

### Saran

Adapun saran menunjang kesimpulan-kesimpulan tersebut di atas, diajukan saran-saran seperti berikut :

1. Kedepannya dalam penyusunan *Tax Amnesty* selaku Pemerintah dan DPR diharapkan memberikan edukasi terlebih dahulu kepada masyarakat agar peraturan tersebut dapat memberikan hasil yang berkualitas. Peraturan atau Regulasi yang memberikan hasil yang berkualitas tentunya akan berdampak positif dan tidak akan dilakukannya upaya hukum berupa uji materi ke Mahkamah Konstitusi sebagaimana uji materi tersebut dikaitkan dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang *Tax Amnesty* atau Pengampunan Pajak yang diajukan uji materi sebanyak 4 (empat) kali.

2. Kantor Pajak diharapkan dapat memberikan sosialisasi edukasi secara efektif dan maksimal terkait Tax Amnesty atau kebijakan yang serupa diimplementasikan kembali di masa yang akan datang. Tentunya membutuhkan keterlibatan berbagai pihak, seperti kecamatan atau kelurahan agar kebijakan tersebut benar-benar diketahui oleh seluruh masyarakat. Selain itu, diharapkan database yang diperoleh dari wajib pajak peserta tax amnesty dapat digunakan dengan baik dan maksimal oleh Kantor Pajak agar meningkatkan kepatuhan yang lebih baik dan penerimaan jangka panjang dapat terlaksana atau tercapai.

## Daftar Pustaka

- Arthadana, Made Wahyu. (2021). Kepastian Hukum Pengenaan Pajak Penghasilan Terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah Yang Belum Bersertifikat. *Jurnal Komunikasi Hukum (Jkh)*, 7(2), 993–1010.
- Diantha, I. Made Pasek, & Sh, M. S. (2016). *Metodologi Penelitian Hukum Normatif Dalam Justifikasi Teori Hukum*. Prenada Media.
- Hamidi, Hidayatullahi. (2021). Pertanggungjawaban Pidana Korporasi Dalam Tindak Pidana Korupsi Sektor Sumber Daya Alam. *Justitia Jurnal Hukum*, 5(2).
- Hasibuan, Anwar Saleh. (2020). *Evaluasi Kebijakan Regulasi Pengampunan Pajak Di Indonesia*. Universitas Islam Riau.
- Herdiyan, Arie, & Syamsah, T. N. (2016). Penerapan Pajak Progresif Kendaraan Bermotor Di Kota Bogor Dikaitkan Peraturan Daerah Propinsi Jawa Barat Nomor 7 Tahun 2001 Tentang Pajak Kendaraan Bermotor (Pkb). *Jurnal Hukum De'rechtsstaat*, 2(2), 171–186.
- Hernawan, Hernawan, & Anshari, Mihwar. (2018). Keberlakuan Normatif Ketentuan Pidana Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak. *Kosmik Hukum*, 18(1).
- Iqbal, Andi M., & Salomo, Roy V. (2018). Analisis Kebijakan Pengenaan Pajak Atas Bahan Bakar Minyak Bersubsidi Minyak Solar. *Transparansi: Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, 1(1), 1–11.
- Iskandar, Agus. (2021). Analisis Yuridis Terhadap Kebijakan Pemungutan Pajak Di Indonesia. *Keadilan Progresif*, 11(2).
- Mansury, Yuri, & Shin, J. K. (2015). Size, Connectivity, And Tipping In Spatial Networks: Theory And Empirics. *Computers, Environment And Urban Systems*, 54, 428–437.
- Natong, Asriani. (2022). Pengaruh Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Cikarang Selatan. *Akrab Juara: Jurnal Ilmu-Ilmu Sosial*, 7(4), 84–98.
- Oktriyani, Eka. (2012). *Upaya Pemerintah Kabupaten Kuantan Singingi Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (Pad) Dari Sektor Pajak Hotel*. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.
- Rusli, Tami. (2019). Kepailitan Debitur Dalam Praktik Peradilan. *Keadilan Progresif*, 10(2).
- Sakti, Intan Widuri. (2016). The Analysis Factors Of Experiential Marketing, Product Quality, And Customer Satisfaction Of Motor Bike As A Main Transportation Mode In Bandung-Indonesia. *International Journal Of Business And Administrative Studies*, 2(1), 6–8.
- Soekanto, Soerjono. (2007). *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*.
- Sudjana, U. (2017). Pembangunan Hukum Dalam Peningkatan Daya Saing Usaha Mikro, Kecil, Dan Menengah

- Di Indonesia Sebelum Dan Pasca Kesepakatan Integrasi Ekonomi Asean. *Padjadjaran Jurnal Ilmu Hukum (Journal Of Law)*, 4(2), 298–318.
- Sukanto, Suryono. (1990). *Ringkasan Metodologi Penelitian Hukum Empiris*. Ind-Hill.
- Waluyo, Bambang. (2008). *Penelitian Hukum Dalam Praktek*.