



Amnesti Pajak Dalam
Perspektif Keadilan dan
Pembangunan Nasional

Oleh:

Chrystofer

Abstrak

Pembangunan nasional bertujuan untuk mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur, serta membutuhkan modal yang sangat besar. Modal, baik dalam bentuk uang maupun bentuk lainnya yang mempunyai nilai ekonomis, mempunyai peranan penting minimal dalam 2 hal, yaitu sebagai investasi dalam upaya meningkatkan pertumbuhan ekonomi untuk menciptakan kemakmuran rakyat, kedua, pertumbuhan ekonomi akan meningkatkan penerimaan pajak. Meskipun pajak bukan satu-satunya faktor pendorong minat investasi, akan tetapi sistem perpajakan yang berlaku di suatu negara menjadi pertimbangan sendiri bagi investor untuk memilih negara mana yang akan dijadikan tempat investasi.

Pengenaan pajak yang relatif kecil atau pembebasan pajak pada suatu negara (tax haven) menjadi menarik bagi investor karena sudah menjadi gejala masyarakat di negara manapun. Orang cenderung untuk membayar pajak relatif kecil, bahkan mengelak atau menghindari pajak. Tindakan yang demikian jelas akan merugikan penerimaan negara dari sektor pajak (Tax Loss). Perkembangan global mengenai amnesti pajak dan pembebasan utang pajak semakin banyak dilakukan di berbagai negara, kemudian pemerintah Indonesia terdorong dan memutuskan untuk mengeluarkan kebijakan mengenai Amnesti Pajak.

Amnesti pajak adalah program pengampunan yang diberikan oleh Pemerintah kepada wajib pajak meliputi penghapusan pajak yang seharusnya terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, serta penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh. Amnesti pajak dilakukan dalam rangka perkembangan ekonomi Indonesia dalam menghadapi tekanan ekonomi global, tekanan ekonomi eksternal, maupun masalah internal ekonomi dalam negeri. Pemberian amnesti pajak dalam aspek lain juga dirasakan merugikan Negara dan bertentangan dengan keadilan. Hal ini disebabkan karena tidak adanya penghargaan bagi wajib pajak yang taat membayar pajaknya. Namun, penunggak pajak yang tidak membayar pajaknya sejak lama diberi keringanan dengan dihapuskan sanksi administrasi terkait utang pajak yang belum dibayarkan.

Kata Kunci: Pembangunan nasional, amnesti pajak, keadilan.

PENDAHULUAN

¹Secara historis, amnesti merupakan peninggalan dari jaman atau masa kerajaan, dimana seorang raja yang sangat berkuasa mempunyai kekuasaan untuk menghukum dan termasuk mengurangi hukuman sebagai tindakan murah hati dari seorang raja. Pada masa sekarang istilah amnesti banyak digunakan untuk menggambarkan pengertian-pengertian yang lebih umum sebagai ukuran yang dianggap lebih tepat untuk dipakai guna menghadapi pelanggaran-pelanggaran yang tingkat kriminalitasnya dinilai lebih baik dilupakan. Secara umum, amnesti merupakan hak kepala negara untuk meniadakan akibat hukum yang mengancam suatu perbuatan atau sekelompok kejahatan politik. Dalam pasal 14 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, amnesti merupakan hak mutlak atau hak prerogatif presiden sebagai kepala negara. Dalam hukum positif, pengaturan amnesti juga dapat ditemukan dalam Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1954 tentang Amnesti dan Abolisi.

Pada masa sekarang amnesti sebagai konsep pengampunan hukuman diterapkan dalam berbagai bidang, tidak hanya dalam rezim hukum pidana, tapi juga diberlakukan dalam bidang politik, hak asasi manusia, ekonomi, dan pajak. Dengan menggunakan pengertian amnesti yang diuraikan

sebelumnya, maka pengampunan pajak (tax amnesty) merupakan konsep penghapusan sanksi yang diberikan oleh presiden dalam keadaan atau situasi tertentu kepada wajib pajak yang telah melakukan pelanggaran terhadap undang-undang perpajakan. Dengan demikian, amnesti pajak merupakan pemberian fasilitas perpajakan berupa pembebasan dalam periode atau tenggang waktu tertentu dari pengenaan, pemeriksaan, pengusutan, dan penuntutan atas harta kekayaan atau penghasilan yang sebelumnya tidak atau belum sepenuhnya dikenakan pajak yang dilandasi oleh adanya pengakuan kesalahan dari wajib pajak dengan menyesali kesalahan tersebut dan janji tidak akan mengulangi kesalahan.

Kerugian Negara dari sektor pajak di atas akan menyebabkan rendahnya penerimaan pajak yang dapat ditunjukkan dengan tax ratio. Meskipun angka tax ratio Indonesia menunjukkan kenaikan setiap tahun, akan tetapi dibanding negara-negara tetangga ASEAN, tax ratio Indonesia masih rendah. Tahun 2003 menunjukkan angka 13,1%, tahun 2005 menunjukkan angka 13,2 %, dan tahun 2006 hanya 13,4%. Bentuk dan kerugian wajib pajak yang mengakibatkan kerugian pada sektor pajak antara lain adalah pertama, wajib pajak tidak membayar pajak dengan benar, dengan kata lain tidak melaporkan semua penghasilan yang diterimanya sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang objek pajak. Kedua, kegiatan ekonomi yang dilakukan wajib pajak secara sembunyi-sembunyi dengan

¹ Webster New Twentieth Century Dictionary, Edisi Kedua, Dikutip dari Irdhal Kasim, *Menghadapi Masa Lalu: Mengapa Amnesti, dalam Majalah Lembaga Studi dan Advokasi Masyarakat (ELSAM)*, No. 2 Tahun I, Agustus 2000, Jakarta, halaman 2.

maksud untuk menghindarkan pembayaran pajak (*underground economy* = ekonomi bawah tanah), termasuk dalam kegiatan seperti ini adalah *illegal logging, illegal fishing, illegal mining*, dan sebagainya. Ketiga, wajib pajak menanamkan modal di luar negeri (*capital flight*) dengan pertimbangan lebih menguntungkan dibandingkan di dalam negeri. Keuntungan dimaksud dapat berupa kerahasiaannya yang lebih terjamin atau sistem perpajakan di luar negeri menguntungkan seperti tarif yang lebih rendah dan sebagainya. Menurut otoritas keuangan Singapura pada tahun 2000, jumlah uang warga negara Indonesia yang disimpan di Singapura mencapai sekitar Rp 315 triliun.

²Peran penanaman modal atau investasi dirasakan sangat penting oleh hampir semua negara, termasuk Indonesia. Mengingat penanaman modal akan mendorong pertumbuhan ekonomi, alih teknologi, penciptaan lapangan kerja untuk mengurangi pengangguran, meningkatkan daya beli masyarakat, dan meningkatkan penerimaan Negara.

PEMBAHASAN

Keadilan merupakan salah satu kebutuhan hidup manusia yang bersifat mutlak pada tempat dan situasi apapun di dunia, meskipun konsep dan isinya akan berbeda beda

sesuai dengan nilai-nilai yang diyakini kelompok masyarakat tertentu. Oleh karena itu, konsep dan definisi keadilan sangat beraneka ragam. Dengan mengutip berbagai pendapat para tokoh, Satjipto Rahardjo telah menginventarisir 9 (sembilan) rumusan tentang keadilan sebagai berikut:

- a. memberikan kepada setiap orang apa yang harus diterimanya;
- b. memberikan kepada setiap orang yang menurut hukum menjadi haknya;
- c. kebijakan untuk memberikan hasil kepada setiap orang untuk mendapat bagiannya;
- d. kebebasan orang untuk melakukan apapun sepanjang tidak melanggar kebebasan orang lain;
- e. memberikan pemuasan kebutuhan semua orang;
- f. persamaan pribadi semua orang;
- g. kemerdekaan setiap orang untuk mengejar kemakmuran;
- h. pemberian peluang kepada setiap orang mencari kebenaran;
- i. kebebasan untuk mengembangkan kepentingan-kepentingan dalam kedudukan yang sama.

Begitu beragamnya pengertian keadilan, analisis terhadap pengampunan pajak akan lebih difokuskan pada aspek hukum, karena keadilan merupakan salah satu nilai dasar hukum disamping kegunaan dan kepastian. Dengan demikian, keadilan dalam hukum tidak hanya sekedar hak dan kewajiban

²Hidayat Amir Abdul Azis dan Rangga Satyanegara, *Indikator Ekonomi* Edisi September 2006.

sebagaimana yang ditentukan atau diperintahkan dalam undang-undang, keadilan yang berdiri sendiri terlepas dari nilai-nilai dasar lainnya. Demikian pula tidak dapat diukur dalam konsep keadilan yang dikenal dalam literatur pajak, yaitu keadilan vertikal dan keadilan horizontal, yang menghasilkan tarif progresif semata-mata sebagai wujud dari prinsip semakin besar kemampuan atau daya pikul seseorang semakin besar pajak yang harus dibayar. Inilah konsep daya pikul yang dikemukakan Adam Smith yang berasal dari prinsip “*ability to pay*”.³

Di awal telah dikemukakan bahwa teori pemungutan pajak hanya mungkin dapat sesuai dan berlaku dalam suatu konsep kenegaraan, konsepsi masyarakat, dan konsepsi filsafat hukum tertentu. Oleh karena itu, pertimbangan mengenai teori pajak pada akhirnya merupakan masalah hukum yang mempunyai dimensi nilai. Berdasarkan pada nilai hukum di atas, maka pengampunan pajak dalam perspektif keadilan harus memperhatikan nilai-nilai kepastian dan kemanfaatan.

Kebutuhan terhadap keadilan tidak akan pernah berhenti, terlepas dari suku, bangsa, budaya, daerah, agama, dan sebagainya, lebih-lebih dalam konteks pajak mengingat pembayaran pajak tidak mengenal kontraprestasi langsung yang

dapat diterima oleh pembayar pajak. Persoalan keadilan dalam pengampunan pajak muncul ketika pengampunan pajak tidak diberikan kepada semua wajib pajak melainkan terbatas hanya diberikan kepada wajib pajak yang telah melakukan pelanggaran atau tidak patuh melaksanakan kewajiban perpajakan. Dengan pengampunan pajak maka utang pajak yang tadinya harus dibayar menjadi hapus, dengan kata lain pengampunan mengakibatkan hapusnya kewajiban untuk membayar pajak yang terutang sebelumnya.

Mengingat utang pajak merupakan perikatan (yang timbul karena undang-undang), maka hapusnya kewajiban untuk membayar utang (pajak) harus meninjau dari konsep hukum perdata. Hapusnya kewajiban atau utang yang timbul karena perikatan, dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUH Perdata) diatur dalam Pasal 1381. Pasal tersebut menentukan 10 (sepuluh) cara hapusnya perikatan yaitu pembayaran, penawaran pembayaran tunai dengan diikuti penyimpanan atau penitipan, pembaruan utang (novasi), perjumpaan utang (kompensasi), pencampuran utang, pembebasan utang, musnahnya barang yang terutang, kebatalan atau pembatalan, berlakunya suatu syarat batal, dan daluwarsa.

Dari kesepuluh cara hapusnya perikatan di atas, tidak ada atau tidak dikenal

³ Satjipto Rahardjo, Ilmu Hukum, Citra Aditya Bakti, Bandung, cet. V, 2.000, hlm. 163

penyebutan cara pengampunan, lebih-lebih hapusnya utang pajak melalui pengampunan ini diatur atau ditetapkan dalam Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984.⁴ Harus diakui bahwa hutang pajak pada dasarnya tunduk pada kaidah hukum perdata, akan tetapi mengingat pajak merupakan hak monopoli negara serta utang pajak mempunyai aspek hukum publik (Administrasi Negara), maka menurut Paul Scholten terjadi hubungan antara hukum umum dan hukum khusus sehingga berlaku asas *lex specialis derogate lex generalis*. Asas ini mendudukan hukum perdata sebagai hukum yang umum dan hukum administrasi (hukum pajak) sebagai hukum yang khusus.

KUHPerdata tidak memberikan pengertian atau definisi tentang apa yang dimaksudkan dengan pembebasan utang. Mariam Darius Badruzaman memberikan pemahaman bahwa pembebasan utang ialah perbuatan atau pernyataan kehendak dari kreditur untuk membebaskan debitur dari perikatan dan pernyataan kehendak tersebut diterima oleh debitur. Sementara itu menurut R. Setiawan, pembebasan hutang adalah perbuatan hukum dimana kreditur melepaskan hak untuk menagih piutangnya dari debitur.

Adanya pernyataan kehendak dari debitur menunjukkan bahwa perikatan yang

timbul karena perjanjian dalam hukum perdata merupakan hubungan hukum yang bertimbal balik, artinya para pihak kreditur dan debitur mempunyai hak dan kewajiban masing-masing. Oleh karena itu, kesepakatan para pihak menjadi syarat sahnya perjanjian (Pasal 1320 KUHPerdata). Hal ini berbeda dengan perikatan dalam pajak yang timbul karena undang-undang sehingga kesepakatan sebagai syarat perjanjian tidak berlaku dalam (perikatan) pajak.

Sebagai konsekuensinya maka pembebasan utang pajak yang membawa akibat hapusnya perikatan tidak memerlukan persetujuan dari wajib pajak. Dengan demikian pembebasan utang (pokok) pajak sebagai akibat pengampunan pajak dapat dilakukan secara sepihak oleh negara, atau dengan kata lain hak negara sebagai kreditur untuk menagih pajak dapat dilepaskan tanpa harus mendapat persetujuan dari wajib pajak. Pernyataan sepihak atas pembebasan hutang pajak harus dinyatakan dalam undang-undang pengampunan pajak.

Terdapat 2 (dua) hal yang menyangkut perbedaan perlakuan atas pemberlakuan pengampunan pajak yang berkenaan dengan keadilan di bidang hukum, yaitu:

Pertama, pengampunan hanya diberikan bagi wajib pajak yang jelas-jelas sudah melakukan pelanggaran;

Kedua, pengampunan pajak tidak berlaku

⁴ Paul Schalten, dikutip dari Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung-Jakarta : PT. Eresco, 1981) , halaman 9; Gustav Radbruch, *Legal Philosophy, Translated by Kurt Wilk*, Cambridge Massachusetts, Harvard University Press, 1950, halaman 107;

bagi wajib pajak (yang telah melakukan pelanggaran), dalam hal ini sedang dilakukan pemeriksaan atau penyidikan. Jumlah utang pajak yang sudah pasti sebagai hasil pemeriksaan dan penuntutan tetap harus dibayar.

Persoalan tentang keadilan, apa yang adil dan apa yang tidak adil semakin lama semakin kompleks. Hal ini disebabkan semakin kompleksnya pola kebutuhan hidup manusia seiring dengan terbatasnya sumber daya yang tersedia yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Keadaan ini akan berpengaruh kepada negara sebagai penyedia kebutuhan hidup masyarakat, berlandaskan pada keadilan. Dalam konteks pajak, keadilan lebih ditekankan pada pembagian beban yang harus ditanggung masyarakat (distributif) untuk membiayai kebutuhan bersama.

Dalam hal ini hukum berperan sebagai wadah atau tempat dalam mana beban pajak diatur sehingga hukum lebih menampakkan atau menonjolkan fungsi legalitasnya. Legalitas sebagai implementasi dari kepastian hukum dalam tatanan empiris tidak akan selalu menghasilkan keadilan.

Apabila uraian diatas diterapkan pada pengampunan pajak, maka sulit untuk memberikan dasar pembenaan pengampunan pajak yang jujur, kecuali apabila didasarkan pada asumsi bahwa semua orang tidak suka membayar pajak. Dengan rasa tidak suka ini, maka orang tidak

akan membayar pajak sesuai dengan jumlah utang yang seharusnya menurut undang-undang. Dengan demikian, pengampunan pajak lebih menekankan pada aspek manfaat yang diperoleh negara dan kepastian hukum. Keadilan dalam pengampunan pajak hanya ditemukan pada wajib pajak yang melakukan pelanggaran dalam bentuk pembebanan utang tebusan sebagai kompensasi dari sanksi (korektif) berdasarkan berat ringannya pelanggaran yang dilakukan.

KESIMPULAN

Dari pengalaman di beberapa negara serta dua kali pengampunan pajak di Indonesia, pada saat kapan atau bilamana pengampunan pajak dilakukan menjadi penting, mengingat beberapa hal: Pertama, dalam jangka pendek pengampunan pajak merugikan negara karena tidak ada penerimaan pajak yang seharusnya dibayar, termasuk denda. Kedua, seringkali dilakukan pengampunan mempunyai kecenderungan adanya kegagalan karena menimbulkan moral *hazard* di kalangan wajib pajak.

Faktor kesulitan keuangan negara semata-mata tidak cukup menjadi pertimbangan yang kuat untuk keberhasilan pengampunan pajak sebagaimana yang menjadi alasan pada tahun 1964. Demikian pula faktor sosial *psychologys* yang menjadi pertimbangan pengampunan pajak tahun 1984. Pengampunan pajak merupakan suatu kebijakan yang penuh konsekuensi atau resiko besar, baik terhadap

penerimaan negara, ekonomi dan sosial politik.

Amnesti pajak merupakan suatu kebijakan yang mengorbankan penerimaan negara dan berlakunya suatu tatanan hukum, tetapi terpaksa dilakukan untuk kepentingan yang akan datang. Oleh karena itu, pengampunan pajak hanya dilakukan pada saat keadilan yang luar biasa atau darurat (*emergency*) yang diukur dari beberapa aspek, yaitu aspek hukum, aspek anggaran, dan aspek ekonomi. Dengan menggunakan konsep hukum dari Mochtar Kusumaatmadja, seluruh kaidah dan asas termasuk lembaga dan proses penegakkan hukum di bidang perpajakan tidak berjalan sebagaimana mestinya. Keadaan ini dapat ditimbulkan oleh berbagai sebab seperti keadaan darurat sehingga keadaan hukum menjadi tidak normal, bencana alam, adanya perlawanan dari masyarakat, akan berlakunya ketentuan pajak karena dirasakan tidak sesuai dengan keadilan, memberatkan, atau sebagainya.

Amnesti pajak dapat dilakukan untuk meningkatkan penerimaan pajak dalam upaya mengisi kekosongan anggaran, daripada terus melakukan pinjaman yang akan memberatkan anggaran di masa datang, tapi tetap diperlukan aspek keadilan kepada wajib pajak yang taat membayarkan pajaknya agar tidak terjadi perlawanan di masa datang.

DAFTAR PUSTAKA

Erwin Silitonga, *Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Refrendum*, makalah dalam acara Dies Natalis Fakultas Ekonomi Unpar ke-31 Bandung 1 Februari 2006.

Gustav Radbruch, *Legal Philosophy*, Translated by Kurt Wilk, Cambridge Massachusetts, Harvard University Press, 1950.

Hidayat Amir Abdul Azis dan Rangga Satyanegara, *Indikator Ekonomi*, Edisi September 2006

Mariam Darus Badruzaman, KUHPerdata Buku III Hukum Perikatan dengan Penjelasannya, Alumni Bandung, Edisi Kedua, cetakan 1, 1996

Paul Schalten, dikutip dari Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung-Jakarta : PT. Eresco, cet. IX, 1981)

R. Setiawan, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, (Bandung : Putra Abardin, 1999)

Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung : Citra Aditya Bakti, 2000)

Webster New Twentieth Century Dictionary, Edisi Kedua, Dikutip dari Ihdhal Kasim. Menghadapi Masa Lalu: Mengapa Amnesti, dalam Majalah Lembaga Studi dan Advokasi Masyarakat (ELSAM), No. 2 Tahun I, Agustus 2000, Jakarta

PROFIL PENULIS



Nama Panggilan : Chrystofer
Tempat, Tanggal Lahir : Jakarta, 17 Desember 1995
NIM : 11010113120022
Angkatan : 2013
Alamat : Jl. Swadaya V No. D5, Duren Sawit, Jakarta Timur
No HP : 089636670073
E-mail : fhchrys@gmail.com
Alamat Twitter/Path/Line : @chrystofer7
Motto : *"New Mindset New Result"*

Riwayat Organisasi dan Kepengurusan

- PMB PKM BEM FH Undip 2014
- Redaksi dan Litbang LPM Gema Keadilan
- PMK FH Undip 14
- Perhimpunan Pers Mahasiswa Indonesia 2015
- Kadiv Alumni Gathering Dies Natalis Undip 2015 (Unsur Mahasiswa)
- Tim Pemantau Pemira Undip 2015
- Team Klinik Etik Komisi Yudisial FH UNDIP 2016

Riwayat Delegasi di Tingkat Nasional

- Delegasi Konferensi Youth Intellectual Conference HSP BEM FH Undip 2014
- Panitia Seminar Nasional FCTC PKM BEM FH Undip 2014
- Delegasi PJTL Nasional di LPM AKADEMIKA, Udayana, Bali