

KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA: STUDI ANALISIS MASLAHAH MURSALAH

Heru Purwono

Fakultas Syariah UIN Maulana Malik Ibrahim Malang

Email: samheru92@gmail.com

Abstract

The State of Indonesia is a State of Law, so in the case of the policy being made it must be based on the law. Fulfillment of the State's treasury not using the concept of Islamic State such as zakat, but using taxes, whose legal basis is not derived from the Quran or Sunnah but based on the ijtihad scholars related tax law is based on the Qur'an and Sunnah. This journal study aims to find out how the policy of tax amnesty in Indonesia is contrary to the constitution or not, and this writing will also describe how the Islamic view of tax forgiveness. This type of research is normative juridical and research approach is approach concept and approach of law. The results of this study indicate that tax forgiveness in Indonesia is not only for tax runners, but also for tax officials who are negligent in carrying out duties in taxes, tax amnesty is very useful to improve the tax system in Indonesia, tax administration and when viewed from the concept of Mashlahah (Islamic law), the forgiveness of taxes including Mashlahah Dharuriyah which can be useful for Hifzh al-Nafs (keeping soul), and Hifzh al-Mal (guarding the treasures) of all Indonesian people.

Negara Indonesia adalah Negara Hukum, maka dalam hal kebijakan yang dibuat harus berdasar pada hukum. Pemenuhan uang kas Negara bukan menggunakan konsep Negara Islam seperti zakat, tetapi menggunakan pajak, yang dasar hukumnya bukan berasal dari Quran atau Sunnah akan tetapi berdasarkan ijtihad para ulama terkait hukum pajak tersebut yang didasarkan pada Qur'an dan Sunnah. Penelitian jurnal ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana kebijakan pengampunan pajak di Indonesia apakah bertentangan dengan konstitusi atau tidak, dan penulisan ini juga akan menguraikan bagaimana pandangan Islam terhadap pengampunan pajak. Jenis penelitian ini adalah yuridis normatif dan pendekatan penelitiannya adalah

pendekatan konsep (satute approach) dan pendekatan undang-undang (statute approach). Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengampunan pajak di Indonesia bukan hanya untuk para pelari pajak saja, akan tetapi juga untuk petugas pajak yang lalai dalam menjalankan tugas dalam menarik pajak, amnesty pajak sangat bermanfaat untuk memperbaiki system perpajakan di Indonesia, administrasi perpajakan dan jika dilihat dari konsep Mashlahah (bukum Islam), pengampunan pajak termasuk Mashlahah Dharuriyah yang dapat berguna untuk Hifzh al-Nafs (menjaga jiwa), dan Hifzh al-Mal (menjaga harta) seluruh rakyat Indonesia.

Keywords: mashlahah, tax, tax amnesty

Pendahuluan

Pemerintah Indonesia pernah melakukan kebijakan pengampunan pajak, yakni pada tahun 1964 melalui Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1964 dan tahun 1984 melalui Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak. Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 1984 Tentang Perubahan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak. Namun kebijakan pengampunan pajak yang dilakukan pada tahun ini tidak berhasil disebabkan karena sarana prasarana yang tidak mendukung serta perumusan tujuan yang tidak jelas¹.

Objek dan subjek pengampunan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak BAB III Tentang Subjek dan Objek Pengampunan Pajak Pasal 3 ayat 1 adalah semua wajib pajak warga negara indonesia berhak mendapatkan pengampunan pajak, sedangkan macam-macam pajak yang mendapatkan pengampunan diatur dalam Pasal 3 ayat 5 ialah pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai atau pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah².

Kebijakan ini dianggap merugikan warga negara yang rajin dan taat terhadap undang-undang perpajakan, mereka merasa kecewa dengan kebijakan ini, karena mereka sudah taat dan patuh dalam membayar pajaknya sementara mereka yang lalai tidak mau membayar pajak, bahkan menyimpang uangnya diluar negeri malah begitu saja diampuni.

Seharusnya pemerintah bisa lebih tegas terhadap warga negaranya yang tidak mau membayar atau melporkan pajak, karena undang-undang telah mengaturnya, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Pasal 23A

1 'I Made Bagiada dan I Nyoman Darmayasa, "Tax Amnesty Membangun Kepatuhan Sukarela," *Makalah*, disajikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi Vokasi V, Tanggal 12-14 Mei (Makasa, 2016), h. 6.

2 Undang-Undang Nomor 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak BAB III pasal 3 ayat 1 dan ayat 5.

mengatur bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang³. Hal inilah yang kemudian menurut hemat penulis menjadi masalah dan kemudian sangat menarik kiranya jika kebijakan tersebut dianalisis dengan menggunakan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Kebijakan pengampunan pajak ini tentu menarik jika diteliti atau dianalisis menggunakan Hukum Islam, karena dalam Islam sendiri ada beberapa tokoh yang berbeda pendapat mengenai konsep pajak ini. Pajak yang dalam bahasa arab disebut *Jizyah* adalah pajak atau iuran wajib yang dikenakan pada kalangan non muslim sebagai imbalan untuk jaminan yang diberikan kepada suatu Negara Islam⁴, pada mereka yang melindungi kehidupannya⁵. Hal inilah yang kemudian memunculkan problem dan perbedaan pendapat diantara tokoh-tokoh Islam sendiri. Karena Indonesia bukan Negara Islam, maka muncullah pertanyaan. apakah masih ada kewajiban umat Islam dalam hartanya setelah mereka mengeluarkan zakat (atas hartanya)?

Sebagian berpendapat bahwa, umat Islam tidak ada kewajiban lain atas hartanya setelah mereka mengeluarkan zakat. Namun juga ada pendapat dari tokoh Islam lain, yang menyatakan bahwa umat Islam masih ada kewajiban lain atas hartanya selain zakat, kewajiban lain tersebut adalah pajak. Dimana, pajak dapat ditarik atau dikeluarkan oleh warga negara yang beragama Islam, dalam kondisi tertentu yang mendesak. Misalnya, keadaan di mana negara membutuhkan dana tambahan untuk mencukupi kebutuhan negara dan pemerintahan. Pendapat ini diantara dikemukakan oleh Imam Syafi'i, Imam Qurtubi, Imam Malik dan lainnya⁶.

Hukum Islam yang sangat banyak macamnya, hal ini menyebabkan banyaknya pertanyaan di kalangan akademisi, pemikir atau inetektual. Pertanyaan tersebut adalah Hukum Islam yang mana yang dapat digunakan untuk menganalisis kebijakan amnesty pajak tersebut? Pertanyaan lain yang muncul diantaranya adalah bagaimana konsep Amnesty pajak di Indonesia dianalisis menggunakan Hukum Islam?

3 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Pasal 23A.

4 Imam Al-Mawardi, *Al-Ahkam As-Sulthaniyyah*, terj. Fadli Bahri, (Jakarta: PT. Darul Falah, 2007), h. 253.

5 Irfan Mahmud Ra'ana, *Sistem Ekonomi Pemerintahan Umar Bin Khattab*, (Yogyakarta: Pustaka Firdaus, 1990), h. 118.

6 Gusfahmi, *Pajak Menurut Syariah*, (Jakarta: Rajawali Press, 2007), h. 169-181.

Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian hukum normatif, pendekatan yang digunakan adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*)⁷. Pendekatan lain yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan konseptual (*conceptual approach*).⁸ Bahan hukum yang digunakan dalam mengkaji penelitian ini adalah: *Pertama*, bahan hukum primer adalah bahan hukum yang mempunyai otoritas (*autoritatif*)⁹. *Kedua*, Bahan hukum skunder terdiri atas buku buku teks (*text books*), jurnal-jurnal hukum dan lainnya.¹⁰ *Ketiga*, bahan hukum tersier. Pengelolaan bahan hukum dilakukan dengan melalui tahap-tahap berikut: *Pertama, Editing*¹¹ *Kedua, Klasifikasi (Classifying). Ketiga, Verifying.*¹² *Keempat, Analyzing.*¹³ dan *Tahap Kelima, Kesimpulan (Concluding).*

Pembahasan

Pengaturan Pengampunan Pajak dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Ditinjau dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Negara ini adalah negara hukum, maka pemerintah dalam hal membuat kebijakan seperti Pajak dan pengampunanya harus ada hukum yang mendasarinya, dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak adalah sudah tepat, untuk mencerminkan bahwa negara ini adalah negara hukum¹⁴.

Hukum adalah produk politik, apabila politiknya tidak baik maka produk hukum yang dihasilkanpun tidak akan baik, dan untuk membuat hukum tentunya yang menjadi pertimbangan adalah norma-norma dasar yang terdapat dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Dengan demikian maka hukum yang dibuat tidak hanya sekedar membuat dan mengesahkan undang-undang baru¹⁵.

Dalam hal kebijaka pengampunan pajak ini pemerintah memiliki beberapa pertimbangan diantaranya adalah: (1) bahwa pembangunan nasional Negara

7 Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana, 2007), h. 93.

8 Fakultas Syariah, *Pedoman Penulisan Karya Ilmiah* (Malang: Fakultas Syariah, 2012), h. 21.

9 Zainuddi Ali, *Metode Penelitian Hukum*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2009), h. 47.

10 Johny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif* (Malang: Bayumedia, 2007), h. 296.

11 Suharsimi Arikunto, *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*, (Jakarta: PT Rineka Cipta, 2002), h. 182.

12 Lexy J. Moloeng, *Metode Penelitian Kualitatif*, (Bandung: Remaja Rosdakarya, 2002), h. 104.

13 Lexy J. Moloeng, *Metode Penelitian Kualitatif*, h. 248.

14 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Pasal 1 ayat (3).

15 Moh Mahfud MD, *Konstitusi Dan Hukum Dalam Kontroversi Isu*, (Jakarta: PT. Rajagrafindo, 2010), h. 71.

Kesatuan Republik Indonesia yang bertujuan untuk memakmurkan seluruh rakyat Indonesia yang merata dan berkeadilan, memerlukan pendanaan besar yang bersumber utama dari penerimaan pajak. (2) bahwa untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak yang terus meningkat, diperlukan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dengan mengoptimalkan semua potensi dan sumber daya yang ada. (3) bahwa kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya masih perlu ditingkatkan karena terdapat Harta, baik di dalam maupun di luar negeri yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan. (4) bahwa untuk meningkatkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian serta kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan, perlu menerbitkan kebijakan Pengampunan Pajak¹⁶.

Sedangkan tujuan dari diadakannya kebijakan pengampunan pajak ini adalah sebagaimana tertuang dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pasal 2 ayat (2) yang berbunyi 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 pembangunan¹⁷.

Peneliti berpendapat, dalam pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang dapat dijadikan tujuan atau dasar dalam setiap membuat kebijakan (seperti kebijakan pengampunan pajak), terapat pada alinea keempat yang berbunyi sebagai berikut:

“Untuk membentuk suatu pemerintahan negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial¹⁸.”

Menurut hemat penulis, dasar pertimbangan yang terdapat dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak diatas sudah sesuai dengan norma atau tujuan

16 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, bagian pertimbangan, huruf a, huruf b, huruf c dan huruf d.

17 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pasal 2 ayat (2), huruf a, huruf b dan huruf c.

18 Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Alinea ke-4.

sebagaimana disebutkan dalam Pemukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 alinea keempat. Tujuan ini harus dijadikan sebagai orintasi politik dan pembuatan hukum oleh setiap lembaga negara yang diberi wewenang oleh undang-undang untuk membuatnya, bahwa hukum yang dibuat adalah sebagai upaya mewujudkan tujuan negara tersebut khususnya dalam hal mensejahterkan rakyatnya.¹⁹

Uraian diatas menurut penulis sudah sesuai dengan fungsi pajak *Regulerend* (mengatur), yang artinya pajak sebagai alat untuk mengatur bagi pemerintah, untuk mencapai tujuan tertentu baik dalam ekonomi, moneter, sosial dan budaya serta dalam bidang politik²⁰.

Melihat tujuan dari kebijakan pengampunan pajak, sebagaimana disebutkan dalam pasal 2 ayat (2), huruf a diatas. Peneliti berpendapat, memang pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi dinegeri ini perlu ditingkatkan, uang warga negara yang di titipkan diluar negeri harus dialihkan atau dilaporkan ke indonesia (jika semua data dimiliki oleh pemerintah), maka pertumbuhan ekonomi Indonesia akan membaik, warga negara memiliki kesejahteraan yang cukup, warga negara indonesia tidak perlu bekerja ke negeri lain dan indonesia tidak perlu hutang ke luar negeri sebagaimana dilakukan saat ini.

Tujuan lain yang mendorong kebijakan pengampunan pajak ini sebagaimana disebutkan dalam pasal 2 ayat (2) huruf b, yakni untuk mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi. *Amnesty* pajak ini tidak berlaku selamanya, akan tetapi hanya berlaku selama 1 periode saja yakni mulia 1 Juni 2016 dan berakhir 31 Maret 2017. Sekarang *amnesty* pajak sudah selesai, tentunya aturan pajak yang telah diatur sudah dapat di terapkan, penulis berpendapat *amnesty* ini berhasil dan tujuan sebagaimana disebutkan dalam pasal ini dapat dilaksanakan untuk kedepanya.

Keberhasilan *amnesty* pajak sebagaimana disebutkan oleh penulis dapat dilihat dengan data dibawah ini:

“Suryo Utomo, Staf Abli Menteri Keuangan bidang Kepatuhan Pajak yang memaparkan mengenai perkembangan Amnesty Pajak periode ketiga, jumlah penerimaan dari Amnesty Pajak sudah mencapai Rp 123,64 Triliun yang terdiri dari uang tebusan Amnesty Pajak 110,01 Triliun, pembayaran tunggakan terkait Amnesty Pajak 12,56 Triliun, dan pembayaran Bukti Permulaan 1,06 Triliun. Dari jumlah tersebut, postur Wajib Pajak terbanyak yang membayar uang tebusan Amnesty pajak adalah Wajib Pajak non UMKM yaitu Rp 88 Triliun, disusul berturut-turut Wajib Pajak UMKM sebesar Rp 7 Triliun, oleh Wajib Pajak Badan Non UMKM sebesar Rp 13

19 Moh Mahfud MD, *Konstitusi Dan Hukum Dalam Kontroversi Isu*, h. 52.

20 Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta: CV. Andi Offset, 2009), h. 135.

Triliun, dan oleh Wajib Pajak Badan UMKM sebesar Rp 0,5 Triliun²¹. Jumlah Wajib Pajak (WP) Orang Pribadi (OP) nonkaryawan yang melapor Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan mengalami kenaikan pesat. Hingga April 2017, jumlah WP OP nonkaryawan mencapai 999.087 SPT. Angka ini meningkat sebanyak 36,09 persen dari periode sama tahun lalu yakni 734.131 SPT²².”

Tujuan yang ketiga adanya kebijakan ini adalah meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan, sebagaimana disebutkan dalam pasal 2 ayat (2) huruf c. Pajak adalah penghasilan pokok negara, dimana kurang lebih 86 persen APBN (Anggarab Pendapatan dan Belanja Negara) berasal dari pajak²³, banyaknya kebutuhan negara tidak sebanding dengan penghasilan yang masuk ke kas negara, sektor pajak yang dijadikan sebagai andalan pemasukan negara banyak yang tidak membayar pajak, maka menurut hemat penulis kebijakan *amnesty* pajak ini sangat dibutuhkan.

Tepat pada tanggal 1 juni 2016, Presiden Ir. Joko Widodo mengundangkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. pengertian Pengampunan pajak menurut undang-undang ini adalah sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1 angka 1, yang berbunyi sebagai berikut:

“Pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi, administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta dan, membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini²⁴.”

21 Danang Sugianto, “Sri Mulyani: *Tax Amnesty* Juga untuk Ampuni Petugas Pajak,” (online) <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-3462099/sri-mulyani-tax-amnesty-juga-untuk-ampuni-petugas-pajak>, diakses tanggal 18 mei 2017.

22 Achmad Dwi Afriandi, “berkat kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*) SPT non karyawan melonjak,” (online), <http://bisnis.liputan6.com/read/2942704/berkat-tax-amnesty-jumlah-lapor-spt-nonkaryawan-melonjak>, diakses pada tanggal 18 Mei 2017.

23 Kementerian Keuangan, Kementerian Keuangan dan Dewan Perwakilan Rakyat telah mengesahkan Rancangan Undang-Undang. (online) <http://www.kemenkeu.go.id/Berita/apbn-2017-pendapatan-negara-rp17503-triliun-belanja-negara-rp20805-triliun>, diakses pada 18 mei 2017. Kementerian Keuangan dan Dewan Perwakilan Rakyat telah mengesahkan Rancangan Undang-Undang. Dalam Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun 2017 tersebut, pendapatan negara ditetapkan sebesar Rp. 1.750,3 triliun, belanja negara Rp. 2.080,5 triliun, dan pembiayaan Rp. 330,2 triliun, *kedua*, disampaikan oleh Menteri Keuangan RI Sri Mulyani Indrawati dalam konferensi pers mengenai APBN 2017 di Aula Djuanda Kementerian Keuangan, Jakarta 2017. Untuk tahun 2017, pendapatan negara akan semakin bertumpu pada penerimaan perpajakan, yang mencapai 85,6 persen dari total pendapatan negara. dalam APBN 2017 ditargetkan sebesar Rp. 250 triliun. data ini dapat dilihat di: Kementerian Keuangan RI, “APBN 2017: Pendapatan Negara Rp. 1.750,3 Triliun, Belanja Negara Rp2.080,5 Triliun.”

24 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Pasal 1 angka 1.

Kemudian subek pajak dan objek pajak, yang mendapatkan pengampunan pajak adalah sebagai mana disebutkan dalam pasal 3: (1) Setiap Wajib Pajak berhak mendapatkan Pengampunan Pajak. (2) Pengampunan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diberikan kepada Wajib Pajak melalui pengungkapan Harta yang dimilikinya dalam Surat Pernyataan. (3) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), yaitu Wajib Pajak yang sedang: (a) dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan. (b) dalam proses peradilan; atau (c) menjalani hukuman pidana, atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan²⁵. Kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) terdiri atas kewajiban, Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah²⁶.

Dari pengertian tersebut memang jelas menunjukkan adanya keistimewaan yang didapat oleh para penjahat atau pelari pajak, hal ini berbanding terbalik dengan yang didapatkan oleh wajib pajak yang taat membayar pajak. Para pelari pajak yang dengan sengaja tidak membayar pajak dengan adanya undang-undang ini terbebas dari segala hukuman dibidang perpajakan, seperti sanksi administrasi, pidana atau yang lainnya. Sementara wajib pajak yang taat pajak, jika telat melakukan pembayaran pajak dikenakan sanksi sebagaimana ketentuan yang berlaku.

Akan tetapi, peneliti berpendapat bahwa kebijakan pengampunan pajak di Indonesia memang diperlukan, karena sudah terlalu banyak para pelari pajak yang tidak taat membayar pajak. Jika masalah pajak ini harus diselesaikan dengan aturan yang berlaku, tentunya akan membutuhkan waktu lama, sementara kebutuhan negara harus segera dicukupi, apalagi pajak adalah tulang punggung negara sebagai pemasok kas terbesar setiap tahunnya.

Peneliti berpendapat, bahwa bunyi pasal 1 ayat 1 yang menghendaki adanya pengampunan pajak bagi seluruh wajib pajak di Indonesia sudah sesuai dengan asas *equality* (asas persamaan), asas yang harus ada dalam bidang perpajakan sebagaimana disyaratkan oleh Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations*. Asas ini mensyaratkan adanya persamaan antara wajib pajak untuk mendapatkan kedudukan, perlakuan dan tanggungan yang sama dalam hal perpajakan²⁷.

Banyak yang menganggap bahwa substansi dari pengertian pengampunan pajak sebagaimana tertuang dalam pasal 1 angka 1 bertentangan dengan undang-undang dasar 1945 pasal 23A. Yang berbunyi sebagai berikut: Pajak dan pungut lain yang

25 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Pasal 3 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3).

26 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Pasal 3 ayat (4) dan (5).

27 Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, h. 49.

bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang²⁸

Sesungguhnya pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 mengandung pesan bahwa segala kebijakan yang membebani rakyat harus terlebih dahulu meminta persetujuan rakyat melalui wakil-wakilnya yang ada di lembaga perwakilan, jika peneliti lihat bentuk persetujuan itu terwujud dalam Undang-Undang Pengampunan pajak ini.

Secara gramatikal, lawan kata dari frasa “bersifat memaksa” yang tercantum dalam undang-undang *amnesty* pajak tersebut adalah “bersifat tidak memaksa”. Dalam arti, negara dapat melakukan pungutan terhadap rakyat dengan sifat yang memaksa dan bisa juga berdifat tidak memaksa. Jika negara melakukan pungutan yang sifatnya memaksa seperti pajak maka terlebih dahulu harus didahului diatur dengan undang-undang, namun jika pungutan tersebut bersifat sukarela maka tidak harus membuat undang-undang. Sebab pungutan yang sifatnya tidak memaksa bergantung pada kerelaan warga untuk memberi atau tidak.

Jadi menurut Prof. Dr. Saldi Isra pemberian pengampunan pajak bukanlah sesuatu yang bertentangan dengan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945. Sepanjang hal tersebut terlebih dahulu diatur dengan Undang-Undang, yang kemudian menjadi masalah adalah ketika *amnesty* pajak ini diatur dengan bentuk hukum lain selain undang-undang. Jika sudah diatur dengan Undang-Undang sebagai mana saat ini, tentu tidak ada lagi alasan yang kuat untuk mempersoalkan konstitusionalitasannya²⁹.

Jika peneliti cermati, sesungguhnya kebijakan ini tidak hanya untuk para penjahat pajak saja, akan tetapi kebijakan ini juga untuk pemerintah (petugas pajak). Pendapat peneliti ini tentunya berdasarkan pada teori pemungutan pajak di Indonesia yaitu *Self Assessment System* yang artinya Wajib Pajak sendiri yang menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terhutang³⁰. Dan teori *Official Assessment System* yang berarti fiskus yang berperan aktif dalam menghitung dan menetapkan besarnya pajak yang terhutang. Berdasarkan surat yang ditetapkan fiskus, Wajib Pajak membayar pajak yang terhutang tersebut³¹.

Melihat definisi teori *Official Assessment System*, peneliti berpendapat bahwa wajib pajak tidak selamanya salah, karena petugas pajak sesungguhnya bisa lebih aktif lagi untuk menarik hutang pajak yang terhutang, dari teori inilah peneliti

28 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 pada pasal 23A.

29 Saldi Isra, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi, Nomor 59/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 270-272.

30 Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan Dan Implementasi Di Indonesia*, (Jakarta: P.T. Raja Grafindopersada, 2012), h. 106.

31 Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan Dan Implementasi Di Indonesia*, h. 107.

berpendapat bahwa petugas pajak juga salah, karena tidak serius menangani penjahat pajak, dengan adanya undang-undang ini tentu petugas pajak juga mendapat *amnesty*, sesuai masa berlakunya undang-undang ini³².

Kemudian adanya dugaan pemerintah sengaja melindungi para koruptor, para pelaku pencucian uang dan lain-lain, jika penulis melihat isi dari pasal 3 ayat (3) huruf a, huruf b dan huruf c. Sesungguhnya tidak benar, karena isi pasal tersebut menyebutkan bahwa objek atau harta yang tidak mendapatkan *amnesty* pajak adalah objek atau subjek pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan, dalam proses peradilan; atau, menjalani hukuman pidana, atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Dari ketentuan pasal ini, menurut hemat penulis, *amnesty* pajak yang dapat didaftarkan adalah yang benar-benar tidak terjerat kasus pidana, baik dalam bidang perpajakan atau yang lainnya.

Sesungguhnya kebijakan *amnesty* pajak ini tidak menghapuskan semuanya, karena dalam undang-undang pengampunan pajak ini wajib pajak yang ingin mendapatkan *amnesty* pajak harus membayar tebusan (sanksi) yang disetorkan kenegara sebagaimana diatur dalam undang-undang pengampunan pajak pasal 4.

Adanya tarif ini, peneliti berpendapat bahwa pemerintah tidak begitu saja mengampuni para pelari pajak. Dan hasil uang tebusan yang didapatkan, tentu saja negara dapat menggunakan uang tebusan ini untuk melakukan pembangunan, perbaikan sistem perpajakan dan bisa juga untuk memenuhi kebutuhan belanja negara dan pemerintah.

Peneliti berpendapat bahwa dibayar atau tidak, wajib pajak yang mempunyai tanggungan hutang pajak dan ingin mendapatkan *amnesty* pajak, pemerintah wajib menarik uang tebusan tersebut, karena dengan adanya undang-undang pengampunan pajak ini pemerintah atau negara mempunyai landasan hukum yang jelas untuk menariknya.

Dengan adanya uang tebusan tersebut sebagaimana diatur dalam undang-undang pengampunan pajak, penulis berpendapat bahwa sesungguhnya uang tebusan atau sanksi pajak masih tetap ada dan substansi dari pajak yang sifatnya memaksa masih tetap ada juga.

Penulis juga berpendapat, setelah melihat pasal-pasal diatas tentang kebijakan pengampunan pajak. Bahwa, semuanya sesuai dengan fungsi pajak *Budgetair* yaitu fungsi pajak yang bertujuan untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk

32 Undang-undang ini berlaku sejak tanggal ditetapkan, dan berakhir pada tanggal 31 Maret 2017, sebagaimana disebutkan dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pasal 8 Ayat 6 huruf b.

kas negara³³, dan sudah sesuai menurut undang-undang yang berlaku³⁴.

Dan untuk menjamin kepastian dari hukum pajak, sesuai dengan pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Tahun 1945 yang mengatur bahwa “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum³⁵”

Peneliti berpendapat, dalam pasal 3 ayat (1) menentukan subjek dan objek pengampunan pajak, pasal 4 mengatur tarif pajak dan pasal 5 mengatur cara menghitung pajak atau tebusan yang harus dibayar. Disini terdapat itikad baik dari pemerintah untuk segera memperbaiki sistem perpajakan dan keinginan besar pemerintah untuk menjamin sistem perpajakan dimasa depan yang lebih baik.

Dari tarif-tarif tersebut sebagaimana yang telah diatur dalam pasal 4 tentu sejalan dengan prinsip *Ability to Pay* dalam filosofi keadilan dalam perpajakan, dimana mereka yang lebih kaya akan membayar pajak lebih besar, dengan demikian pajak akan benar-benar menjadi instrumen retribusi pendapatan yang selanjutnya akan dapat memperkecil ketimpangan. Berlakunya kebijakan pengampunan pajak ini bukanlah berarti negara melindungi kejahatan dalam bidang perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, hal tersebut merupakan intensif yang hanya berlaku selama berlangsungnya periode pengampunan pajak ini³⁶.

Undang-undang ini sesungguhnya menghemat pengeluaran negara dari segi hak atas imbalan bunga sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (3) undang-undang pengampunan pajak sebagai berikut:

“Dalam hal terdapat Surat Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, Putusan Peninjauan Kembali, untuk masa pajak, bagian Tahun Pajak, dan Tahun Pajak sebelum akhir Tahun Pajak Terakhir, yang terbit sebelum Wajib Pajak menyampaikan Surat Pernyataan yang mengakibatkan timbulnya kewajiban pembayaran imbalan bunga bagi Direktorat Jenderal Pajak, atas kewajiban dimaksud menjadi hapus.”

33 Boharin, *Pengantar Hukum Pajak*, h. 133.

34 Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010), h. 43.

35 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Pasal 28D ayat (1).

36 Hal ini seperti yang dikemukakan oleh hakim mahkamah konstitusi bagian pertimbangan hukum dalam Risalah sidang putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XIV/2016 tentang uji materi Undang-Undang Nomor 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak, h. 335-336.

Pasal 17 ayat (3) dalam undang-undang pengampunan pajak ini sangat besar kontribusinya terhadap negara, yakni dapat mengurangi pengeluaran negara dari pelepasan hak atas imbalan bunga, dana repatriasi luar negeri juga penting untuk restrukturisasi dan percepatan pertumbuhan ekonomi, perluasan kesempatan kerja, dan pengurangan ketimpangan sehingga dapat menambah basis pajak. Secara matematis kebijakan pengampunan pajak ini sangat menguntungkan negara. Memang jika kita melihat undang-undang diatas yang pasal-pasalnya sudah penulis paparkan, secara administasi pengampunan pajak ini tampak lemah akan tetapi, dari segi *policy* dan strategi terhadap para penghindar pajak pemerintah sangatlah arif lagi bijaksana, cerdas dan taktis untuk mendorong kepatuhan warganya dengan pola perpajakan yang modern³⁷.

Pemerintah akan melindungi informasi seluruh data wajib pajak yang mendaftarkan diri untuk mendapatkan pengampunan pajak terdapat pada pasal 20 dan 21 yang bunyi pasalnya sebagai berikut:

Pasal 20:

Data dan informasi yang bersumber dari Surat Pernyataan dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan Undang-Undang ini tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap Wajib Pajak.

Pasal 21: (a) Menteri menyelenggarakan Manajemen Data dan Informasi dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang ini. (b) Menteri, Wakil Menteri, pegawai Kementerian Keuangan, dan pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan Pengampunan Pajak, dilarang membocorkan, menyebarluaskan, dan/atau memberitahukan data dan informasi yang diketahui atau diberitahukan oleh Wajib Pajak kepada pihak lain. (c) Data dan informasi yang disampaikan Wajib Pajak dalam rangka Pengampunan Pajak tidak dapat diminta oleh siapapun atau diberikan kepada pihak manapun berdasarkan peraturan perundang-undangan lain, kecuali atas persetujuan Wajib Pajak sendiri. (d) Data dan informasi yang disampaikan Wajib Pajak digunakan sebagai basis data perpajakan Direktorat Jenderal Pajak.

Selaras dengan undang-undang perpajakan, undang-undang pengampunan pajak juga menganut sistem *self assessment system* dan pengampunan pajak yang berasal dari wajib pajak, melindungi data dan informasi perpajakan wajib pajak, yang bertujuan agar wajib pajak bersedia jujur melaporkan selengkap-lengkapny tentang objek pajak yang dimiliki. Niat baik pemerintah ini menurut penulis tidak

37 Guandi, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi, Nomor 59/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 14-15.

menjadi masalah karena kedepan sistem pajak yang ada di indonesia dipastikan akan menjadi lebih baik lagi.

Mahkamah konstitusi juga pernah memutuskan uji materi, yang dalam putusnya nomor 3 tahun 2008 perihal pengujian Pasal 34 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 terhadap pasal 23E Undang-Undang Dasar tahun 1945 antara lain dinyatakan bahwa data dan informasi perpajakan sebagai harta milik wajib pajak diperbolehkan dilindungi dan ditutupi, hal ini bertujuan untuk membebaskan wajib pajak dari rasa takut dan keragu-raguan.

Pasal 21 Undang-Undang Pengampunan Pajak melindungi kerahasiaan data dan infoemasi dimaksud untuk memberikan perlindungan seperti: Tidak boleh dibocorkan, disebarluaskan dan diberitahukan kepada pihak lain, Tidak boleh diminta oleh siapapun kecuali mendapatkan izin wajib pajak, Digunakan sebagai basis data perpajakan.

Jika tujuan melindungi data dan informasi tersebut bertujuan untuk memberikan rasa aman, nyaman dan tidak ada keragu-raguan wajib pajak, sebagaimana disebutkan dan diperbolehkan melindungi data tersebut, dan sesuai dengan pendapat mahkamah konstitusi Nomor 3 Tahun 2008 perihal pengujian Pasal 34 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 terhadap pasal 23E Undang-Undang Dasar tahun 1945. agar dapat melaporkan objek pajak secara jujur dan tidak ditutupi³⁸. Mekan tentunya hal ini adalah boleh dan baik. Karena wajib pajak dan pemerintah sama-sama mendapatkan keuntungan dimasa sekarang atau yang akan datang.

Data dan informasi wajib pajak yang dilindungi negara agar peserta pengampunan pajak dapat jujur mengungkapkan seluruh objek pajak yang dimiliki, tidak mendapatkan tekanan oleh siapapun baik warga atau negara, dan memberikan rasa aman dan nyaman, perlindungan tersebut juga dimaksud untuk melindungi privasi wajib pajak, melindungi negara atas jiwa, raga, juga harta benda warga, memberikan kepastian hukum, mencegah kesewenag-wenangan penguasa dan menghormati kontrak sosial antara warga dan negaranya³⁹.

Sesungguhnya Prof. Dr. Saldi Isra yang menjadi saksi ahli dalam sidang Mahkamah Konstitusi sebagai wakil dari presiden mengemukakan pendapat yang sama. Lebih lanjut beliau berpendapat bahwa sesungguhnya batasan penggunaan dan akses data tersebut hanya terkait dengan pelaksanaan *tax amnesty* saja.

38 Guandi, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi, Nomor 59/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 15-17.

39 Guandi, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi, Nomor 59/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 18-19.

Hal tersebut diperlukan untuk menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak yang mengikuti *amnesty* pajak, untuk melindungi informasi-informasi terkait harta wajib pajak. Tujuan besarnya adalah agar kebijakan tersebut dapat dipercaya oleh wajib pajak (masyarakat) dan target negara untuk menghimpun pendapatan dan sumber pendapatan pajak baru terpenuhi.

Sesungguhnya jika ada lembaga lain, seperti KPK, BPK dan PPATK melacak adanya dugaan kejahatan atau pelanggaran, lembaga tersebut masih dapat melaksanakan kewenangannya. Tetapi tidak dengan cara meminta dan menggunakan informasi dan data administrasi oleh Kementerian Keuangan melalui program *amnesty* pajak ini, sesungguhnya tidak ada pembatasan dan pertentangan antara perlindungan data dan informasi wajib pajak melalui undang-undang pengampunan pajak ini dengan kewenangan yang dimiliki oleh PPATK, BPK dan KPK. Maka dapat disimpulkan bahwa, dalam konteks norma, baik dengan Undang-Undang Dasar 1945 maupun undang-undang lain. Undang-Undang Pengampunan pajak ini tidak mengandung inkonstitensi yang dapat menimbulkan ketidakpastian hukum⁴⁰.

Uraian diatas, menurut hemat peneliti pasal 20 dan pasal 21 undang-undang pengampunan pajak tidak bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pasal 28F, yang berbunyi sebagai berikut:

“Setiap orang berhak untuk berkomunikasi dan memperoleh informasi untuk mengembangkan pribadi dan lingkungan sosialnya, serta berhak untuk mencari, memperoleh, memiliki, menyimpan, mengolah, dan menyampaikan informasi dengan menggunakan segala jenis saluran yang tersedia”⁴¹ Pemasalahan lain yang kemudian muncul adalah pasal 22 undang-undang pengampunan pajak, yang berbunyi sebagai berikut⁴², “Menteri, Wakil Menteri, pegawai Kementerian Keuangan, dan pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan Pengampunan Pajak, tidak dapat dilaporkan, digugat, dilakukan penyelidikan, dilakukan penyidikan, atau dituntut, baik secara perdata maupun pidana jika dalam melaksanakan tugas didasarkan pada iktikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”⁴³.

40 Saldi Isra, Raisal Sidang Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden, (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 272-273.

41 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pasal 28F.

42 Pasal 22 ini normal perlu sebagai upaya membangun mutual trust antara wajib pajak dengan diskus, kalau yang melakukan kesalahan itu dihukum maka orang yang beritikad baik harus mendapatkan kenyamanan dan garansi. Kemudahan dalam Undang-Undang Tax Amnesty memberikan grasi bagi mereka yang bekerja dengan sungguh-sungguh dengan itikad baik mereka juga harus mendapatkan perlindungan dengan dijamin oleh undang-undang. Caranya adalah mencantumkan pasal 22 dalam undang-undang pengampunan pajak ini, pendapat H. Mukhammad Misbakhun, S.E dari fraksi PG, saat rapat dengan Panitia Kerja RUU amnesty pajak tanggal 21 Juni 2016.

43 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pasal 22.

Menurut Dr. Zainal Arifin Mochtar. Pasal 22 ini dapat dilihat secara dua hal: pertama, perlindungan yang dimaksud dalam pasal ini tidak universal, akan tetapi memberikan perlindungan terbatas terhadap pelaksana pada pengambilan kebijakan hukum yang kompleks tersebut yang ada dalam undang-undang kebijakan pengampunan pajak. Artinya tidak ada imunitas yang absolut.

Kedua, dapat dipahami bahwa perlindungan ini dalam kaitanya dengan melaksanakan kebijakan pengampunan pajak tersebut. Jika dalam kaitanya melaksanakan kebijakan (dengan Undang-Undang) sudah selayaknya pelaksanaan yang diperintah oleh negara dilindungi dari kemungkinan dipersalahkan dari kesalahan yang diperintah oleh negara⁴⁴.

Pendapat ini lah yang kemudian menjadi dasar bagi penulis untuk menyatakan bahwa, pasal 22 undang-undang pengampunan pajak⁴⁵ ini tidak bertentangan dengan isi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pasal 27 yang berbunyi sebagai berikut: "Segala warga negara bersamaan kedudukannya di hadapan hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya"⁴⁶

Dalam pasal 27 Undang-Undang Dasar tersebut, sesungguhnya juga terdapat pesan kepada seluruh warga negara, untuk menjunjung hukum dan pemerintahan, adanya kebijakan pemerintah dengan dikeluarkannya Undang-Undang *amnesty* pajak, jika warga negara menolaknya berarti warga negara tidak menjunjung hukum dan pemerintah sebagaimana diamanahkan dalam Undang-Undang Dasar.

Dari uraian diatas, peneliti berpendapat bahwa Undang-Undang *tax amnesty* ini adalah undang-undang yang luar biasa, bukan undang-undang biasa. Mengapa demikian, karena undang-undang tersebut tidak mungkin dikeluarkan oleh pemerintah setiap saat dalam kondisi yang normal, tetapi hal ini dimungkinkan dapat dibuat dalam kondisi-kondisi tertentu dengan alasan-alasan yang rasional.

Peneliti juga berpendapat bahwa, dari pada kita terjebak dengan isu-isu hukum yang dibangun oleh sebagian pihak, yang mengatakan bahwa Undang-Undang atau kebijakan *amnesty* pajak ini inkonstitusional, soal *legal certainty* (kepastian

44 Zainal Arifin Mohtar, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi Nomor 57/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden, (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 284.

45 Sekjen Kementrian Keuangan dari pemerintah, dalam rapat panitia kerja RUU ke-4 berpendapat bahwa, "Pegawai kementrian keuangan dan petugas pajak, tidak dapat dilaporkan, digugat, dilakukan, penyelidikan, penyidikan atau dituntut secara pidana ataupun perdata, apabila melaksanakan tugas dengan itikad baik dan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang." Disampaikan pada saat Rapat Panitia Kerja RUU Amnesty pajak ke-4 pada Tanggal 1 Juni 2016.

46 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pasal 27.

hukum), *equality before the law*, adanya diskriminasi, keadilan⁴⁷, dan lainnya yang kemudian dibungkus dengan hal yang lebih besar Negara Hukum (*rule of law*)⁴⁸. Menlihat kembali uraian yang banyak diatas, berdasarkan pendapat ahli, teori pajak, data Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan pendapat mahkamah konstitusi saat mengadili uji materi undang-undang pengampunan pajak, serta data-data penunjang lainnya. Peneliti berpendapat bahwa *amnesty* pajak ini lebih banyak manfaatnya ketimbang memperdebatkan isu-isu hukum tersebut.

Dan kalau kita melihat dalil hukum "*Solus Populi Suprema Lex*" yang artinya keselamatan rakyat dan negara adalah hukum yang tertinggi. Kebijakan apapun yang dibuat oleh pemerintah, asalkan tujuannya untuk menyelamatkan rakyat dan negara (pemerintah), sekalipun melanggar konstitusi tidak menjadi masalah⁴⁹.

Bagaimanapun juga untuk membangun kepatuhan pajak sangat sulit karena bergantung pada variabel, seperti eksistensi partisipasi pembayar pajak dalam proses pengambilan kebijakan, perbaikan sistem layanan pajak, keadilan dan konsistensi dalam penerapan sanksi dan hukuman, kemauan dan keberhasilan pemerintah untuk menjamin keamanan legal para penghutang atau penghindar pajak setelah program pengampunan pajak ini, perilaku aparat pajak, kepercayaan institusi yang bersih dan berwibawa, transparansi penggunaan dan alokasi sumber penerimaan pajak untuk barang publik.⁵⁰

Pengaturan Amnesty Pajak dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tinjauan Hukum Islam

Islam sebagai agama yang sempurna tentu dalam masalah kebijakann *amnesty* pajak ini harus mampu menjawabnya. Hukum Islam yang sangat banyak macam dan bentuknya, sangat tidak mungkin bagi penulis untuk mengambil atau

47 Sampai kapanpun, hukum dan keadilan akan selalu diperbincangkan disetiap kebijakan pemerintah yang berujung dengan diundangkannya suatau undang-undang sebagai payung legalnya. Hukum dan keadilan memang sangat erat hubunganya, bahkan ada yang berpendapat bahwa hukum harus digabung dengan keadilan, supaya benar-benar dapat disebut sebagai hukum. Ini memang perlu keberadanya karena memang tujuan dari pada hukum salah satunya adalah untuk menjamin rasa adil dalam masyarakat, Agus Santoso, Hukum Moral dan Keadilan Sebuah Kajian Filsafat Hukum, (Jakarta: PT. Kencana Prenada Madia Group, 2014), h. 91.

48 Refli Harun, Risalah Sidang Mahkamah Konstitusi, Nomor 58/PUU-XIV/2016, Ahli dari Presiden, (Jakarta: Mahkamah Konstitusi, 2016), h. 260-262.

49 Moh Mahfud MD, *Konstitusi Dan Hukum Dalam Kontroversi Isu*, h. 127.

50 Kebijakan ini akan berhasil jika variabel atau faktor-faktor tersebut terpenuhi dan kepatuhan wajib pajak akan bertambah, namun jika varibel tersebut diatas tidak dipenuhi kemungkinan besar para pelari pajak atau penghindar pajak justru akan semakin bertambah besar dan semarak, menurut pendapat Bintoro Wardiyanto, dalam Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Perspektif Kerangka Kerja Implementasi Sunset Policy Mendasarkan Pada UU N0 28 Tahun 2007, "Masyarakat, Kebudayaan dan Politik", 4 (Oktober-Desember,2008), h. 334-335

menggunakan semuanya sebagai pisau analisis, maka penulis dalam menganalisis kebijakan pengampunan pajak ini menggunakan salah satu Hukum Islam saja yaitu *Mashlahah*.

Al-Syatibi mendefinisikan *Mashlahah*⁵¹ seperti yang dikutip Totok Jumentoro dan Samsul Munir Amin sebagai berikut yang artinya: “sesuatu yang kembali pada tegaknya kehidupan manusia, sempurna hidupnya, tercapai apa yang dikehendaki oleh sifat syahwati dan akilnya secara mutlak⁵²”.

Melihat data di lapangan bahwa Kementerian Keuangan dan Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia, telah mengesahkan Rancangan Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2017 menjadi Undang-Undang, dalam Undang-Undang APBN 2017 yang berisi:

“Pendapatan negara ditetapkan sebesar Rp.1.750,3 triliun, belanja negara Rp.2.080,5 triliun, dan pembiayaan Rp.330,2 triliun. Kemudian untuk tahun 2017, pendapatan Negara Indonesia akan semakin bertumpu pada penerimaan perpajakan, yang mencapai 85,6 persen dari total pendapatan negara⁵³.”

Dilihat dari segi kualitas dan kepentingan kemaslahatan, dibagi menjadi tiga bagian atau stratifikasi yaitu, *Mashlahah al-Dharrayah* (Primer) yang artinya kemaslahatan yang keberadaannya sangat dibutuhkan oleh kehidupan manusia, artinya kehidupan manusia tidak punya arti apa-apa bila ada satu saja dari prinsip yang lima itu tidak ada⁵⁴, *Mashlahah al-Hajiyah* (sekunder) artinya kemaslahatan yang tingkat kehidupan manusia kepadanya tidak berada pada tingkat *Dharuri*. Bentuk kemaslahatannya tidak secara langsung bagi pemenuhan kebutuhan pokok yang lima, tapi secara tidak langsung menunjuk kearah sana seperti dalam hal memberi kemudahan bagi pemenuhan kebutuhan hidup manusia⁵⁵. Dan *Mashlahah al-Tahsniyyah* (tersier) artinya Maslahah yang kebutuhan hidup manusia kepadanya tidak sampai tingkat *Dharuri*, juga tidak sampai pada tingkat Hajiyah, namun kebutuhan tersebut perlu dipenuhi dalam rangka memberi kesempurnaan dan

51 Tokoh lain yang ikut andil memberikan definisi Maslahah adalah Al-Khawarizmi, Beliau mendefinisikan mashlahah sebagai berikut, “memelihara tujuan syara’ dengan cara menghindarkan kerusakan dari manusia.” Dalam bukunya Amir Syarifuddin, *Ushul Fiqh 2* (Jakarta: Kencana, 2014), h. 232.

52 Totok Jumentoro dan Samsul Munir Amin, *Kamus Ilmu Ushul Fikih*, (Jakarta: Amzah, 2005), h. 200-201.

53 Kementerian Keuangan RI, “APBN 2017: Pendapatan Negara Rp1.750,3 Triliun, Belanja Negara Rp2.080,5 Triliun,” <http://www.kemenkeu.go.id/Berita/apbn-2017-pendapatan-negara-rp17503-triliun-belanja-negara-rp20805-triliun>, diakses pada 18 mei 2017.

54 Kutbuddin Aibak, *Metodologi Pembaharuan Hukum Islam*, (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2008), h. 192.

55 Kutbuddin Aibak, *Metodologi Pembaharuan Hukum Islam*, h. 193.

keindahan bagi kehidupan manusia⁵⁶.

Melihat data bahwa, pendapatan negara yang ditetapkan dalam Undang-Undang APBN 2017 sebesar Rp.1.750,3 triliun, belanja negara Rp.2.080,5 triliun, dan pembiayaan Rp.330,2 triliun dan teori *Mashlahah* diatas, penulis berpendapat bahwa masalah pajak (termasuk pengampunan pajak), masuk dalam kategori *Mashlahah al-Dharrayah*, artinya kemaslahatan yang berhubungan dengan kebutuhan pokok umat manusia.⁵⁷

Dalam konsep *Mashlahah al-Dharrayah*, terdapat lima prinsip dasar universal dari pensyariatannya, yakni memelihara tegaknya agama (*Hifzh al-Din*), perlindungan jiwa (*Hifzh al-Nafs*), perlindungan akal (*Hifzh al-'Aql*), memelihara keturuhan (*Hifzh al-Nasl*), perlindungan atas harta (*Hifzh al-Mal*)⁵⁸.

Karena *amnesty* pajak antara lain bertujuan untuk, 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 investasi⁵⁹, mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi⁶⁰, dan meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan⁶¹. Dilihat dari lima prinsip dasar universal diatas maka pajak dan *amnesty* pajak masuk pada kategori untuk menjaga harta (*Hifzh al-Mal*). melihat alinea keempat dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, dimana tujuan negara adalah untuk memajukan kesejahteraan umum, melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, maka masalah pajak dan *amnesty* pajak ini masuk dalam kategori menjaga jiwa (*Hifzh al-Nafs*). Tujuan luhur lain dari Negara Indonesia adalah untuk mencerdaskan kehidupan bangsa, maka masalah pajak dan *amnesty* pajak masuk dalam kategori menjaga akal (*Hifzh al-'Aql*).

56 Forum karya ilmiah 2004 Madrasah Hidayatul Muftadi'in PP.Lirboyo, Kilas Balik Teoritis Fiqh Islam, (Kediri: Purnama Siswa Aliyyah 2004 Hidayatuh Muftadi'ien PP.Lirboyo Kota Kediri, 2004), h. 252-253.

57 Amir Syarifuddin, *Ushul Fiqh 2*, (Jakarta: Kencana, 2014), h. 371.

58 Forum karya ilmiah 2004 Madrasah Hidayatul Muftadi'in PP.Lirboyo, Kilas Balik Teoritis Fiqh Islam, h. 253.

59 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Pasal 2 Ayat (2) Huruf a.

60 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Pasal 2 Ayat (2) Huruf b.

61 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak Pasal 2 Ayat (2) Huruf c.

Dilihat dari segi kandungan *mashlahah* dibagi menjadi: Pertama, *Mashlahah al-mmah* yaitu kemaslahatan umum yang menyangkut kepentingan orang banyak. Kemaslahatan umum itu tidak berarti untuk kepentingan semua orang, tetapi bisa berbentuk kepentingan mayoritas umat atau kebanyakan umat.⁶² Kedua, *Mashlahah al-khsbshah* yaitu kemaslahatan pribadi dan ini sangat jarang sekali, seperti kemaslahatan yang berkaitan dengan pemutusan hubungan perkawinan seseorang yang dinyatakan hilang (*mafqd*).⁶³ Kemaslahatan pribadi atau perseorangan tetap dihargai selama tidak bertentangan dengan kemaslahatan umum.⁶⁴

Pajak dan pengampunan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan pajak, jika dilihat dari teori *Mashlahah* diatas merupakan kemaslahatan umum (*Mashlahah 'mmah*) bukan kemaslahatan pribadi.

Pada intinya, pajak yang merupakan iuran wajib warga negara kepada negara yang dijadikan untuk kas negara, dan uang yang terkumpul dari perpajakan akan digunakan untuk keperluan negara. Sedangkan pengampunan pajak bertujuan untuk menambah jumlah wajib pajak yang tidak mau mendaftarkan atau tidak mau menyetorkan hutang pajaknya terhadap negara, tentu saja jika wajib pajak sudah terkumpul akan menambah jumlah pendapatan negara disektor pajak, yang hasilnya digunakan untuk memperbaiki infrastruktur dan keperluan negara sebagaimana penjelasan diatas. Maka dapatlan ditarik kesimpulan secara jelas bahwa pajak dan kebijakan pengampunan pajak benar-benar dapat dikategorikan sebagai *mashlahah ummah*.

Dilihat dari segi berubah atau tidaknya *mashlahah* dibagi menjadi: (a) *Mashlahah al-tsabitah* adalah kemaslahatan yang tidak pernah mengalami perubahan dan bersifat tetap sampai akhir zaman. Kemaslahatan ini bersifat tetap walaupun waktu, lingkungan, dan orang-orang yang berhadapan dengan kemaslahatan tersebut telah berubah.⁶⁵ (b) *Mashlahah al-mutaghayyirah* adalah *al-mashlahah* yang mengalami perubahan sejalan dengan perubahan waktu, atau lingkungan, dan atau orang-orang yang menjalaninya. Hal ini dapat terjadi hanya pada masalah-masalah yang berkaitan dengan muamalah dan kebiasaan (*al-'urf*).⁶⁶

Selanjutnya, pajak dan kebijakan pajak melalui undang-undang *tax amnesty* tahun 2016 tersebut, jika di tinjau dari segi berubah atau tidaknya *mashlahah*

62 Nasrun Haroen, *Ushul Fiqh I*, (Jakarta: Logos Wacana Ilmu, 1997), h. 116.

63 Nasrun Haroen, *Ushul Fiqh I*, h. 118.

64 Teungku Muhammad Hasbi Ash Shiddieqy, *Falsafah Hukum Islam*, (Semarang: PT. Pustaka Rizki Putra, 2001), h. 181.

65 Abd. Rahmad Dahlan, *Ushul Fiqh, Cet 3* (Jakarta: Amzah, 2014), h. 314.

66 Abd. Rahmad Dahlan, *Ushul Fiqh*, h. 314.

termasuk dalam kategori *mashlahab al-mutaghayyirah* yakni kemaslahatan yang mengalami perubahan waktu, pajak dan pengampunan pajak secara waktu sudah ditentukan selama satu periode saja (mulai undang-undang disahkan, yakni sejak tanggal 1 Juli 2016 sampai dengan tanggal 31 Maret 2017), dan atau orang-orang (wajib pajak) kebijakan pajak ini memang bertujuan untuk merubah sifat wajib pajak yang tidak taat pajak untuk lebih taat lagi terhadap pembayaran pajak yang terhutang. Menurut pendapat ulama *mashlahab* ini dapat terjadi pada masalah-masalah yang berkaitan dengan muamalah dan kebiasaan (*al-'urf*).

Selain itu, perubahan yang diharapkan dengan adanya program *amnesty* pajak ini adalah adanya perubahan data tambahan wajib pajak baru yang mendaftar. Perubahan yang paling diutamakan adalah adanya perubahan pemasukan uang pada kas (pendapatan) negara, yang selanjutnya dapat digunakan untuk membiayai keperluan negara, pemerintah, kesejahteraan rakyat Indonesia dan perbaikan infrastruktur.

Simpulan

Pertimbangan serta tujuan *amnesty* pajak, sebagaimana tertuang dalam pasal 2 ayat (2), sudah sesuai dengan fungsi pajak *Regulerend* dan *Budgetair*. Sedangkan, pasal 3 ayat (1) yang menyatakan bahwa seluruh wajib pajak Indonesia berhak mendapatkan *amnesty* pajak, ini sesuai dengan prinsip keadilan, *equality*, persamaan dalam hal perpajakan. Pengampunan pajak jika dilihat dari uang tebusan, sebagaimana disebut dalam pasal 4 Undang-Undang Pengampunan Pajak yang dibayar oleh wajib pajak ke negara, secara matematis memang sangat ringan dan murah, namun hal tersebut hanya berlaku untuk tahun dimana *amnesty* pajak ini dilakukan, setelah program tersebut selesai maka negara akan tetap mendapatkan kas negara yang lebih besar karena pajak yang dibayarkan akan menyesuaikan tarif pajak yang berlaku.

Masalah pajak (termasuk pengampunan pajak) masuk dalam kategori *Mashlahab al-Dharriyah*, artinya kemaslahatan yang berhubungan dengan kebutuhan pokok umat manusia. Pajak dan pengampunannya jika dilihat dari kandungan kemaslahatan masuk dalam kategori kemaslahatan umum (*mashlahab 'mmah*), yang artinya tujuannya bertujuan untuk kemaslahtan umum bukan pribadi. Pajak serta kebijakan pengampunan pajak, dilihat dari klasifikasi *maslahab* sebagaimana dijelaskan oleh para ulama' fiqh. Dilihat dari tinjauan zaman, pajak dan kebijakan pengampunan pajak masuk *maslahab* kategori *maslahab* dunia. Selanjutnya, pajak dan kebijakan pajak melalui undang-undang *tax amnesty* tahun 2016 tersebut, jika di tinjau dari segi berubah atau tidaknya *mashlahab* termasuk

dalam kategori *mashlahah al-mutaghayyirah* yakni kemaslahatan yang mengalami perubahan waktu.

Daftar Pustaka

Buku

- Al-Mawardi, Imam. *Al-Abkam As-Sulthaniyyah*, trj. Fadli Bahri. Jakarta: PT. Darul Falah, 2007.
- Ali, Zainuddin. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika, 2009.
- Arikunto, Suharsimi. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. (Jakarta: PT Rineka Cipta, 2002).
- Aibak, Kutbuddin. *Metodologi Pembaharuan Hukum Islam*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2008.
- Bohari. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: CV. Andi Offset, 2009.
- Bagiada, I Made dan I Nyoman Darmayasa. "Tax Amnesty Membangun Kepatuhan Sukarela." *Makalah*. disajikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi Vokasi V. Tanggal 12-14 Mei. Makasar, 2016.
- Dahlan, Abd. Rahmad. *Ushul Fiqh*, Cet 3. Jakarta: Amzah, 2014.
- Forum karya ilmiah 2004 Madrasah Hidayatul Mubtadi'in PP.Lirboyo. *Kilas Balik Teoritis Fiqh Islam*. Kediri: Purnama Siswa Aliyyah 2004 Hidayatuh Mubtadi'ien PP.Lirboyo Kota Kediri, 2004.
- Gusfahmi. *Pajak Menurut Syariah*. Jakarta: Rajawali Press, 2007.
- Haroen, Nasrun. *Ushul Fiqh I*. Jakarta: Logos Wacana Ilmu, 1997.
- Ibrahim, Johnny. *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia Publishing, 2006.
- Jumantoro, Totok dan Samsul Munir Amin. *Kamus Ilmu Ushul Fikih*. Jakarta: Amzah, 2005.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, 2007.
- Moloeng, Lexy. J.. *Metode Penelitian Kualitatif*. (Bandung: Remaja Rosdakarya,

2002).

MD, Moh Mahfud. *Konstitusi Dan Hukum Dalam Kontroversi Isu*. Jakarta: PT. Rajagrafindo, 2010.

Rosdiana, Haula dan Edi Slamet Irianto. *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan Dan Implementasi Di Indonesia*. Jakarta: PT. Raja Grafindopersada, 2012.

Ra'ana, Irfan Mahmud. *Sistem Ekonomi Pemerintahan Umar Bin Khattab*. Yogyakarta: Pustaka Firdaus, 1990.

Siahaan, Marihot Pahala. *Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010.

Shiddieqy, Teungku Muhammad Hasbi Ash. *Falsafah Hukum Islam*. Semarang: PT. Pustaka Rizki Putra, 2001.

Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak.