

IMPLIKASI HUKUM DAN LEGALITAS TAX AMNESTY TERHADAP TINGKAT KEPATUHAN WAJIB PAJAK DI INDONESIA DALAM KAJIAN PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR 63/PUU-XIV/2016¹

Oleh: Rivo Marcelino Gerungan²

ABSTRAK

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pertimbangan hukum Mahkamah Konstitusi yang menolak pengujian Undang-Undang Pengampunan Pajak dalam Putusan Nomor 63/PUU- XIV/2016 dan bagaimana implikasi hukum dan legalitas *tax amnesty* terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif disimpulkan: 1. Permohonan uji materiil yang dilakukan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah hak konstusionalitas dari setiap warga negara. Putusan Mahkamah Konstitusi yang memutuskan bahwa pokok permohonan tidak dapat diterima telah memberikan implikasi hukum atas berlakunya kebijakan pengampunan pajak dengan kepastian hukum. Mahkamah konstitusi dalam mempertimbangkan kepastian hukum pengujian undang-undang berdasarkan pada bentuk pengaturan, perumusan norma, konsistensi antar norma (vertikal maupun horizontal), dan keberlakuannya secara prospektif dan proporsional. Pertimbangan dalam keadilan dan kemanfaat hukum ditegaskan dalam argumentasi para saksi ahli dan kondisi sosial masyarakat Indonesia. 2. Implikasi hukum dari putusan Mahkamah Konstitusi atas pengujian Undang-Undang Pengampunan Pajak dapat terlihat dari pencapaian berjalannya kebijakan pengampunan pajak. Dari tiga unsur pengampunan pajak, terdapat satu unsur yakni repatriasi yang tidak sesuai dengan target, yang mana hal tersebut justru memengaruhi penambahan subjek dan objek pajak baru. Kepatuhan wajib pajak dapat dianalisis dari keberhasilan angka deklarasi yang melampaui target. Hal ini memberi dampak penambahan

¹ Artikel Skripsi. Dosen Pembimbing: Wilda Assa, SH, MH; Deine R. Ringkuangan, SH, MH

² Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 16071101625

informasi baru terhadap harta kekayaan para wajib pajak.

Kata kunci: Implikasi Hukum dan Legalitas, Tax Amnesty, Kepatuhan, Wajib Pajak, Kajian Putusan Mahkamah Konstitusi

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak di uji materiil ke Mahkamah Konstitusi. Terdapat empat permohonan uji materi terhadap undang-undang tersebut. Mereka adalah Serikat Perjuangan Rakyat Indonesia, Yayasan Satu Keadilan, Dewan Pengurus Pusat Serikat Buruh Sejahtera Indonesia, Konfederasi Serikat Pekerja Indonesia, Konfederasi Serikat Pekerja Seluruh Indonesia, dan seorang warga bernama Leni Indrawati. Adapun empat perkara itu teregistrasi dengan Nomor 57/PUU-XIV/2016, 58/PUU-XIV/2016, 59/PUU-XIV/2016, dan 63/PUU-XIV/2016.

Para pemohon mengajukan permohonan uji materiil pada beberapa pasal yaitu, Pasal 1 angka 1; Pasal 3 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4) dan ayat (5); Pasal 4 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3); Pasal 21 ayat (2) dan ayat³ (3); Pasal 22; dan Pasal 23 ayat (1) dan ayat (2). Mereka mendalilkan bahwa pajak sebagai setoran wajib pada kas negara yang dapat dipaksakan dan telah dijalankan secara patuh oleh para buruh/pekerja/karyawan baik pegawai negeri sipil maupun swasta setiap bulannya. Pajak merupakan suatu beban bagi para wajib pajak, yang dibayarkan tanpa mendapat jasa timbal balik secara langsung. Pengaturan tentang pajak juga telah diatur di dalam UUD Negara Republik Indonesia tahun 1945. Kewajiban para wajib pajak membayar pajak akan melahirkan hak konstusional untuk seluruh wajib pajak yang telah menunaikan kewajibannya untuk mendapatkan kesejahteraan.

Terdapat beberapa alasan yang menjadi pertimbangan Mahkamah Konstitusi dalam memutus Putusan Nomor 63/PUU-XIV/2016,

⁴Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan [Dirjen Pajak]. (2016). Diakses dari <http://www.pajak.go.id/content/article/refleksi-tingkat-kepatuhan-wajib-pajak>.

⁵DPR RI. (2016). *Naskah akademik Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak*. Jakarta: Sekretariat Jenderal DPR RI

antara lain keadaan ekonomi pada tahun 2008 yang belum stabil. Mahkamah Konstitusi mempertimbangkan bahwa pemberlakuan undang-undang pengampunan pajak di kemudian hari akan memberi keadilan kepada masyarakat dengan dimilikinya data baru terkait wajib pajak. Meskipun putusan ini menimbulkan berbagai polemik, namun tujuan untuk merepatriasi dana di luar negeri, meningkatkan basis perpajakan nasional, dan untuk meningkatkan penerimaan pajak tidak serta merta menjadi alasan pembenar untuk setiap kali menjalankan kebijakan pengampunan pajak. Pertimbangan Mahkamah Konstitusi dipenuhi dengan berbagai alasan teknis terkait Undang-Undang Pengampunan Pajak. Mendapat keuntungan sebanyak-banyaknya menjadi dasar dari pemberlakuan kebijakan ini. Pemagnaan reformasi pajak yang berkelanjutan tidak menjadi muatan yang nyata dalam pertimbangan tersebut. Kebijakan pengampunan pajak bukan sesuatu yang baru, jika kebijakan ini secara berkala terus dilakukan, seharusnya Mahkamah Konstitusi dapat menganalisis bahwa tujuan hakiki dari pengampunan pajak selama ini belum tercapai. Berakhirnya pengampunan pajak 31 Maret 2017, memberi catatan keberhasilan pada sisi deklarasi pajak sebesar 4.600 triliun melebihi target sebesar 4.000 triliun. Namun, pada repatriasi hanya mencapai 147 triliun dari target 1.000 triliun.

Berdasarkan beberapa hal yang telah diuraikan diatas, maka penulis merasa tertarik untuk membahas skripsi berjudul "IMPLIKASI HUKUM DAN LEGALITAS TAX AMNESTY TERHADAP TINGKAT KEPATUHAN WAJIB PAJAK DI INDONESIA DALAM KAJIAN PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR 63/PUU-XIV/2016"

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana pertimbangan hukum Mahkamah Konstitusi yang menolak pengujian Undang-Undang Pengampunan Pajak dalam Putusan Nomor 63/PUU- XIV/2016?
2. Bagaimana implikasi hukum dan legalitas *tax amnesty* terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia?

C. Metode Penulisan

Metode penelitian yuridis normatif adalah penelitian yang mengacu kepada norma-norma hukum yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan, konvensi internasional, perjanjian internasional, dan putusan-putusan pengadilan. Di mana sumber datanya diperoleh dari bahan kepustakaan atau data sekunder yang terdiri dari bahan hukum primer, antara lain norma atau kaidah dasar, yaitu pembukaan UUD NRI 1945 dan peraturan perundang-undangan. Sedangkan bahan hukum sekunder, antara lain buku-buku, hasil penelitian, serta pendapat pakar hukum. Data yang diperoleh akan dianalisis dengan metode deskriptif kualitatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Pertimbangan Hukum Mahkamah Konstitusi Terhadap Undang-Undang Pengampunan Pajak

Diundangkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dijawab oleh masyarakat terkait dengan diajukannya permohonan uji materiil kepada Mahkamah Konstitusi. Undang-undang ini dinilai mencederai rasa keadilan yang dilakukan pemerintah kepada warga negara Indonesia yang taat membayar pajak dengan mereka yang justru tidak taat membayar pajak.

Undang-undang *a quo* terdiri dari 13 bab dan 25 pasal, dan terdapat 6 pasal yang diajukan permohonan uji materiil kepada Mahkamah Konstitusi. Pada tanggal 28 Juli 2016 berdasarkan akta penerimaan berkas permohonan Nomor 129/PAN.MK/VII/2016 dan telah dicatat dalam buku registrasi perkara konstitusi pada tanggal 25 Agustus 2016 dengan Nomor 63/PUU XIV/2016, yang telah diperbaiki dan diterima Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi pada tanggal 13 September 2016.

Para pemohon mengajukan permohonan uji materiil yaitu: Pasal 1 angka 1; Pasal 3 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), dan ayat (5); Pasal 4 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3); Pasal 21 ayat (2) dan ayat (3); Pasal 22; dan Pasal 23 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak terhadap Pasal 1 ayat (3), Pasal 23A, Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28F UUD NRI 1945.

Alasan hukum yang dikemukakan oleh pemohon atas enam pasal yang diuji materiilkan antara lain:

a) Pasal 1 angka 1

Pasal ini merupakan ketentuan dasar dari Undang-Undang Pengampunan Pajak, yang memuat dalil tentang pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terhutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini."

Pasal ini dinilai bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3) dan 23A UUD NRI 1945. Dalam Pasal 1 ayat (3) tertulis negara Indonesia adalah negara hukum. Pasal 23A tertulis pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Ketentuan ini dianggap bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945 karena sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Pengampunan Pajak, bahwa terdapat penghapusan sanksi administrasi dan pidana kepada setiap wajib pajak yang tidak patuh membayar pajak. Kebijakan ini menjadi esensi dari makna pengampunan pajak, yang kemudian secara bersamaan dinilai melanggar Pasal 23A UUD NRI 1945.

b) Pasal 3 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), dan ayat (5)

Pasal 3 termasuk ke dalam bab tentang subjek dan objek pengampunan pajak. Pada ketentuan ini, pemohon menilai bahwa pasal ini bertentangan dengan prinsip Indonesia sebagai negara hukum, dan kemudian melanggar Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945. Setiap warga negara memiliki kedudukan yang sama di depan hukum, terlebih di dalam ketentuan Pasal 3 ayat (3) huruf a, yang tertulis: "Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), yaitu wajib pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah

dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan." Bagaimana mungkin harus dipersyaratkan dengan berkas telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan, hal ini tentu akan membebaskan wajib pajak yang dinyatakan belum lengkap oleh Kejaksaan, padahal sedang berlangsung proses hukum di tahap penyidikan. Hal ini akan melanggar prinsip negara hukum dan persamaan di muka hukum.

c) Pasal 4 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3)

Terdapat pada Bab IV tentang tarif dan cara menghitung uang tebusan, pemohon mendalilkan kerugian yang nampak jelas dalam pasal tersebut. Besaran pajak yang dibebankan kepada setiap wajib pajak yang mengikuti program pengampunan pajak dinilai tidak adil. Nilainya tidak sesuai dengan para wajib pajak yang telah patuh membayar pajak secara berkala.

Besaran pajak yang dibebankan untuk deklarasi harta di kisaran angka 2-5% dan untuk tarif tebusan deklarasi aset yang tetap ditaruh di luar negeri besarnya 4-10%, tergantung pada waktu kapan seorang wajib pajak mendaftarkannya. Sedangkan tarif pajak bagi setiap wajib pajak dengan peredaran usaha sampai dengan 4.8 miliar dikenakan 0,5-2%. Hal ini dinilai sangat jauh dari rasa keadilan, sebagaimana yang tertulis dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, besaran yang ditentukan dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak tidaklah sama dari biasanya dan mencederai keadilan bagi para pembayar pajak yang telah membayarkannya secara berkala tanpa melanggar aturan.

d) Pasal 21 ayat (2), dan ayat (3); Pasal 22; dan Pasal 23 ayat (1) dan ayat (2)

Ketiga pasal ini berisi ketentuan dalam kerahasiaan informasi, bahwa tidak seorangpun pejabat yang berwenang yang dapat membocorkan informasi

para wajib pajak. Kemudian ketentuan pidana terdapat pada Pasal 23. Ketentuan ini dinilai telah melanggar Pasal 28F UUD NKRI 1945 tentang hak asasi manusia, yaitu: "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."

Dengan diaturnya Pasal 21 dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak, para pemohon menilai ketentuan ini telah melanggar hak konstitusional setiap warga negara untuk mengakses informasi dan tidak sesuai dengan prinsip keterbukaan informasi. Dampak yang terjadi atas ketentuan ini adalah rendahnya tingkat pengawasan publik kepada penyelenggaraan perpajakan di Indonesia.

Pengampunan pajak atau *tax amnesty* dinilai oleh para pemohon sebagai legitimasi atas perbuatan jahat dan membenarkan iktikad tidak baik dari para wajib pajak yang tidak patuh membayar karena berbagai alasan. Pajak yang seharusnya bersifat wajib bagi para warga negara yang telah tergolong sebagai wajib pajak dan harus dibayarkan secara berkala, serta memiliki sifat memaksa dinilai menjadi berbeda makna dengan munculnya Undang-Undang Pengampunan Pajak. Terdapat ribuan triliun rupiah dana warga negara Indonesia yang disimpan di luar negeri dan bersumber dari berbagai kegiatan usaha. Berbagai motif untuk menutupi harta dan menghilangkan jejak penghasilan agar tidak perlu membayar pajak menjadi masalah turun temurun dari agenda reformasi pajak Indonesia. Namun menurut Prastowo (2016: 17)¹⁹, repatriasi aset yang diharapkan dari

kebijakan *tax amnesty* belum tentu bisa terwujud karena faktanya beberapa aset tersebut sudah ada di Indonesia melalui skema pinjaman ke luar negeri.

Menghindari membayar pajak tidak serta merta didasari hanya karena tidak ingin membayar pajak, namun juga menutupi kegiatan usaha yang melanggar ketentuan pidana. Sumber dana yang berasal dari tindak pidana pencucian uang, kemudian harta yang diperoleh dari hasil korupsi, prostitusi, dan lain sebagainya.

Undang-Undang Pengampunan Pajak berpotensi untuk merubah status harta kekayaan seseorang yang berasal dari tindak pidana kejahatan dengan melawan hukum, yang kemudian seolah-olah menjadi harta kekayaan yang bersih setelah melaporkan dan diampuni dalam hal perpajakan. Hal ini adalah dua bagian yang berbeda, yakni permasalahan terkait pajak dan juga pidana yang bukanlah menjadi kewenangan para pejabat pajak.

Namun demikian, prinsip kerahasiaan informasi yang terdapat pada Undang-Undang Pengampunan Pajak, menjadi kekuatan yang justru melindungi para pelapor pajak, yang harta kekayaannya berasal dari yang tersebut di atas dalam program pengampunan pajak. Pegawai pajak tidak bisa melaporkan tindak pidananya sekalipun mengetahui dengan jelas asal usul harta kekayaannya. Maka, menurut prinsip Undang-Undang Pengampunan Pajak tentang kerahasiaan informasi, para pejabat pajak dan mereka yang terkait tidak bisa melaporkan para wajib pajak sekalipun benar adanya harta tersebut diperoleh dari kegiatan usaha yang ilegal.

B. Implikasi Hukum dan Legalitas Hukum Amnesti Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia

Program pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 adalah program pengampunan

¹⁹Prastowo, Y. (2016). Repatriasi aset akan sulit dijaring mayoritas aset di dalam negeri. *Harian Kompas*

pajak yang meliputi penghapusan pajak yang seharusnya terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, serta penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh pada tahun 2015 dan sebelumnya yang belum dilaporkan dalam SPT, dengan cara melunasi seluruh tunggakan pajak yang dimiliki dan membayar uang tebusan. Yang dapat memanfaatkan program pengampunan pajak (tax amnesty) adalah : 1) Wajib Pajak Orang Pribadi, 2) Wajib Pajak Badan, 3) Wajib Pajak yang bergerak di bidang Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) , dan 4) Orang Pribadi atau Badan yang belum menjadi Wajib Pajak⁴.

Pada 14 Desember 2016, Mahkamah Konstitusi memutuskan atas pokok permohonan tidak dapat diterima. Putusan ini menjadi dasar berlakunya kebijakan pengampunan pajak yang dinilai mencederai rasa keadilan dan menjadi legitimasi perilaku jahat para masyarakat yang tidak patuh membayar pajak. Berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak, kebijakan ini akan berakhir pada tanggal 31 Maret 2017. Realisasi amnesti pajak sebesar 135 triliun dengan komposisi 114 triliun dari pembayaran tebusan, 18.6 triliun dari pembayaran tunggakan dan 1.75 triliun dari pembayaran bukper. Kemudian, realisasi amnesti pajak berdasarkan surat pernyataan harta 4.855 triliun dengan komposisi deklarasi dalam negeri sebesar 3.676 triliun, deklarasi luar negeri sebesar 1.031 triliun dan repatriasi sebesar 147 triliun. Pencapaian ini menjadi keberhasilan tertinggi bagi sejarah pengampunan pajak di Indonesia. Begitupun apabila dibandingkan dengan negara lain, Indonesia menjadi negara dengan pencapaian terbaik dalam hal amnesti pajak. Italia sebagai pemegang rekor presentase dana repatriasi terbesar di dunia atas pengampunan pajak sebesar 3.5% dari PDB atau sekitar 80 miliar euro di tahun 2009. Serta apabila dibandingkan dengan pemegang rekor presentase uang tebusan terbesar di dunia yang dipegang oleh Argentina sebesar 1.5% dari PDB, senyatanya masih jauh dari Indonesia. Kemudian, dana deklarasi Indonesia

tertinggi di dunia dengan capaian 4.855 triliun yang mana di posisi kedua ditempati oleh Italia sebesar 1.179 triliun di tahun 2009.

Pelaksanaan program pengampunan pajak (tax amnesty) dibagi dalam 3 (tiga) periode, yaitu :

1. Periode I : dari tanggal 1 Juli 2016 sampai dengan 30 September 2016.
2. Periode II: dari tanggal 1 Oktober 2016 sampai dengan 31 Desember 2016.
3. Periode III : dari tanggal 1 Januari 2017 sampai dengan 31 Maret 2017.

Besarnya tarif dan cara menghitung uang tebusan dalam pengampunan pajak (tax amnesty) dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 diatur dalam Pasal 4 sampai dengan Pasal 7, sebagai berikut :

1. Tarif uang tebusan atas harta yang berada di dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia atau harta yang berada di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia yang dialihkan ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dan diinvestasikan di dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dalam jangka waktu paling singkat 3 (tiga) tahun terhitung sejak dialihkan, adalah sebesar :
 - a) 2% (dua persen) untuk penyampaian surat pernyataan pada periode I;
 - b) 3% (tiga persen) untuk penyampaian surat pernyataan pada periode II; dan
 - c) 5% (lima persen) untuk penyampaian surat pernyataan pada periode III.
2. Tarif uang tebusan atas harta yang berada di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dan tidak dialihkan ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia adalah sebesar :
 - a) 4% (empat persen) untuk penyampaian surat pernyataan pada periode I;
 - b) 6% (enam persen) untuk penyampaian surat pernyataan pada periode II; dan
 - c) 10% (sepuluh persen) untuk untuk penyampaian surat pernyataan

⁴Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan [Dirjen Pajak]. (2016). Diakses dari <http://www.pajak.go.id/content/article/refleksi-tingkat-kepatuhan-wajib-pajak>

pada periode III.

3. Tarif uang tebusan bagi Wajib Pajak yang peredaran usahanya sampai dengan Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) pada tahun pajak terakhir adalah sebesar :
 - a) 5% (nol koma lima persen) bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan nilai harta sampai dengan Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) dalam surat pernyataan; atau
 - b) 2% (dua persen) bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan nilai harta lebih dari Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) dalam surat pernyataan, untuk periode penyampaian surat pernyataan pada 1 Juli 2016 sampai dengan tanggal 31 Maret 2017.

Besarnya uang tebusan dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana tersebut di atas dengan dasar pengenaan uang tebusan. Dasar pengenaan uang tebusan dihitung berdasarkan nilai harta bersih yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT PPh terakhir. Nilai harta bersih merupakan selisih antara nilai harta dikurangi nilai utang.

Hasil pelaksanaan pengampunan pajak (*tax amnesty*) periode I adalah sebagai berikut : penerimaan uang tebusan Rp 97,2 triliun. Dari jumlah tersebut, deklarasi harta mencapai Rp 4.500 triliun dan repatriasi Rp 137 triliun. Sementara dari sisi wajib pajak, peserta non-UMKM jumlahnya mencapai 61.873 wajib pajak atau sekitar 16 persen. Sedangkan yang UMKM mencapai 14.338 wajib pajak, wajib pajak badan 76.211. Dari wajib pajak badan tersebut, wajib pajak non-UMKM 236.934, wajib pajak UMKM 54.319. Sehingga total ada 367.464 Wajib Pajak.

Hasil pelaksanaan program pengampunan pajak (*tax amnesty*) periode II, Berdasarkan data dashboard DJP, nilai deklarasi harta berdasarkan Surat Pernyataan Harta (SPH) telah menembus angka 4.296 triliun. Komposisi nilai pernyataan berdasarkan SPH itu antara lain, deklarasi dalam negeri masih memiliki porsi paling besar yaitu mencapai Rp 3.143 triliun. Untuk deklarasi luar negeri sebesar Rp 1013 triliun dan dana repatriasi sebesar Rp 141 triliun.

Hasil pelaksanaan program pengampunan pajak (*tax amnesty*) periode III berdasarkan data dashboard *tax amnesty*, total harta yang dilaporkan tersebut terdiri dari deklarasi harta dalam negeri Rp 3.676 triliun dan deklarasi harta luar negeri mencapai Rp 1.031 triliun, Data tersebut di atas menunjukkan bahwa program pengampunan pajak (*tax amnesty*) dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Kebijakan amnesti pajak berhasil memengaruhi PPh dan PPN yang tumbuh dengan positif. Berdasarkan laporan dari Dirjen Pajak, realisasi penerimaan pajak meningkat 16.98% dari target APBN. Namun demikian, keberhasilan *tax amnesty* secara keseluruhan tidak diikuti dengan satuan komponen komposisi pengampunan pajak. Keberhasilan deklarasi tidak diikuti dengan keberhasilan repatriasi yang hanya di angka 147 triliun sedangkan target awal adalah 1.000 triliun. Berdasarkan konsepsi repatriasi, kegiatan masuknya dana di luar Indonesia akan menambah subjek dan objek pajak baru di Indonesia. Sedangkan yang terjadi saat ini adalah repatriasi hanya berhasil dilakukan 15% dari target. Deklarasi dalam negeri menjadi pemasukan utama dalam program pengampunan pajak era pemerintahan saat ini. Angka ini menjadi catatan penting yang diartikan bahwa tingkat kepercayaan para wajib pajak yang menaruh harta kekayaannya di luar negeri masih rendah terhadap pemerintah dan sistem hukum di Indonesia. Pengampunan pajak akan memiliki implikasi besar terhadap peningkatan subjek dan objek pajak jika diawali dari tingginya angka repatriasi.

Instrumen pengampunan pajak belum dapat menarik triliunan uang investasi para subjek pajak di luar negeri untuk masuk kembali ke Indonesia. Akan tetapi, pengampunan pajak ini justru digunakan oleh para wajib pajak di dalam negeri yang di dalamnya masih banyak unsur kegiatan usaha yang berasal dari kelas menengah dan kecil. Amnesti pajak adalah pintu masuk dimulainya reformasi pajak yang sesungguhnya. Masuknya uang puluhan triliun rupiah harus dikelola secara profesional, baik infrastrukturnya maupun pejabat berwenang. Terdapat dua hal yang harus terus diperkuat, sistem pengelolaan keuangan (instrumen investasi) dan pembenahan infrastruktur perpajakan. Pada tahap pemungutan pajak

Dirjen Pajak menjadi institusi utama yang berperan namun secara domain ketika menganalisis banyaknya dana yang terkumpul dan kemudian apa yang pemerintah lakukan terhadap dana tersebut, Dirjen Pajak memang tidak lagi berada pada wilayah tersebut. Akan tetapi, pemerintah seharusnya sudah menyiapkan berbagai instrumen investasi.

Pembenahan infrastruktur perpajakan sangat luas salah satunya adalah pembenahan dalam birokrasi. Karakteristik lembaga birokrasi dicirikan tidak adaptif, sehingga pekerjaan rumah yang besar adalah merubah karakter dan mempermudah para wajib pajak untuk merealisasikan kesadaran atas kepatuhan membayar pajak. Kemudian, pembenahan dan mengevaluasi berbagai aturan terkait pajak, serta memperbarui dengan berkala data dan informasi wajib pajak untuk meningkatkan rasio pajak berikutnya. Di samping itu, untuk membangun peningkatan subjek dan objek pajak jika diawali dari tingginya angka repatriasi.

Instrumen pengampunan pajak belum dapat menarik triliunan uang investasi para subjek pajak di luar negeri untuk masuk kembali ke Indonesia. Akan tetapi, pengampunan pajak ini justru digunakan oleh para wajib pajak di dalam negeri yang di dalamnya masih banyak unsur kegiatan usaha yang berasal dari kelas menengah dan kecil.

Amnesti pajak adalah pintu masuk dimulainya reformasi pajak yang sesungguhnya. Masuknya uang puluhan triliun rupiah harus dikelola secara profesional, baik infrastrukturnya maupun pejabat berwenang. Terdapat dua hal yang harus terus diperkuat, sistem pengelolaan keuangan (instrumen investasi) dan pembenahan infrastruktur perpajakan. Pada tahap pemungutan pajak Dirjen Pajak menjadi institusi utama yang berperan, namun secara domain ketika menganalisis banyaknya dana yang terkumpul dan kemudian apa yang pemerintah lakukan terhadap dana tersebut, Dirjen Pajak memang tidak lagi berada pada wilayah tersebut. Akan tetapi, pemerintah seharusnya sudah menyiapkan berbagai instrumen investasi.

Pembenahan infrastruktur perpajakan sangat luas salah satunya adalah pembenahan dalam birokrasi. Karakteristik lembaga birokrasi dicirikan tidak adaptif, sehingga pekerjaan

rumah yang besar adalah merubah karakter dan mempermudah para wajib pajak untuk merealisasikan kesadaran atas kepatuhan membayar pajak. Kemudian, pembenahan dan mengevaluasi berbagai aturan terkait pajak, serta memperbarui dengan berkala data dan informasi wajib pajak untuk meningkatkan rasio pajak berikutnya.

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Permohonan uji materiil yang dilakukan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak adalah hak konstiusionalitas dari setiap warga negara. Putusan Mahkamah Konstitusi yang memutuskan bahwa pokok permohonan tidak dapat diterima telah memberikan implikasi hukum atas berlakunya kebijakan pengampunan pajak dengan kepastian hukum. Mahkamah konstitusi dalam mempertimbangkan kepastian hukum pengujian undang-undang berdasarkan pada bentuk pengaturan, perumusan norma, konsistensi antar norma (vertikal maupun horizontal), dan keberlakuannya secara prospektif dan proporsional. Pertimbangan dalam keadilan dan kemanfaat hukum ditegaskan dalam argumentasi para saksi ahli dan kondisi sosial masyarakat Indonesia. Pengampunan pajak memiliki dua perspektif kegunaan, jangka pendek sebagai penambahan penerimaan pendapatan negara, yang mana kebijakan ini akan memengaruhi kesejahteraan masyarakat. Kemudian, jangka panjang sebagai bagian agenda dari reformasi pajak, yang akan berdampak kepada pembangunan nasional.
2. Implikasi hukum dari putusan Mahkamah Konstitusi atas pengujian Undang- Undang Pengampunan Pajak dapat terlihat dari pencapaian berjalannya kebijakan pengampunan pajak. Dari tiga unsur pengampunan pajak, terdapat satu unsur yakni repatriasi yang tidak sesuai dengan target, yang mana hal tersebut justru memengaruhi penambahan subjek dan

objek pajak baru. Kepatuhan wajib pajak dapat dianalisis dari keberhasilan angka deklarasi yang melampaui target. Hal ini memberi dampak penambahan informasi baru terhadap harta kekayaan para wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Amiruddin & Asikin, Z. (2012). *Pengantar metode penelitian hukum*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Andreas Rudiwantoro, "Tax Amnesty Upaya Pemerintah Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak", *Jurnal Moneter*, Vol. IV No. 1 (April 2017), 59.
- Asshidiqie, J. (2010). *Pengantar ilmu hukum tata negara*. Jakarta: Rajagrafindo Persada.
- Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan [Dirjen Pajak]. (2016). Diakses dari <http://www.pajak.go.id/content/article/refleksi-tingkat-kepatuhan-wajib-pajak>.
- DPR RI. (2016). Naskah akademik Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Jakarta: Sekretariat Jenderal DPR RI.
- Hartono, C.F.G.S. (1994). *Penelitian hukum di Indonesia pada akhir abad ke-20*. Bandung: Alumni.
- Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan, Statistik Amnesti Pajak, diakses pada tanggal 8 Agustus 2017 dari <http://pajak.go.id/statistik-amnesti>.
- Departemen Perizinan dan Informasi Perbankan, "Direktori Perbankan Indonesia", *Otoritas Jasa Keuangan*, 26 September 2016, 38 et seq.
- Kasmir, *Dasar-Dasar Perbankan*, rev. ed. (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2014),
- I Nyoman Putra Yasa, I Putu Wahyu Mandala, "Tax Amnesty dan Implementasinya: Sebuah Pendekatan Eksploratif", *Soedirman Accounting Review*, Vol. 1 No. 1 (Desember 2016).
- Isra, S. (2016). *Keterangan Ahli PUU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak*, lihat salinan Putusan Nomor 63/PUU-XIV/2016. Jakarta: MK RI.
- Jacques Malherbe, ed., *Tax Amnesties* (Alphen Aan den Rijn: Kluwer Law, 2011),
- Kementerian Keuangan RI [Kemenkeu]. (tt). Diakses dari <https://www.kemenkeu.go.id/Berita/realisasi-pendapatan-negara-tahun-2014-capai-rp15372-triliun>.
- Kementerian Keuangan RI [Kemenkeu]. (tt). Diakses dari <https://www.kemenkeu.go.id/SP/realisasi-pelaksanaan-apbnp-tahun-2015>.
- Luitel, H.S. (2014). *Is tax amnesty a good policy?*
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mohammad Zain, *Manajemen Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta, 2007.
- Ngadiman & Huslin, D. (2015). *Pengaruh sunset policy, tax amnesty, & sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib*
- Prastowo, Y. (2016). *Repatriasi aset akan sulit dijaring mayoritas aset di dalam negeri*. *Harian Kompas*.
- Ragimun. (2014). *Analisis implementasi pengampunan pajak (Tax amnesty) di Indonesia*. Jakarta: Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Rahayu, S.K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan aspek formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Republik Indonesia, *Penetapan Presiden No. 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak*, Pasal 1-3
- Republik Indonesia, *UUD 1945, Bab III Pasal 14 Ayat 2*.
- Republik Indonesia, *UUD RI No. 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak*, Bab 1 Pasal 1 Ayat 1, 3 dan 7.
- Setyaningsih, T. (2016). *Mengapa wajib pajak mengikuti tax amnesty*. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*.
- Suhartono, "Analisis Pajak Pengampunan (Tax Amnesty) Atas Harta Dalam Negeri Menggunakan Ms. Access Programming", *Perspektif*, Vol. 15 No. 1 (Maret 2017).
- Soekanto, S., & Mamuji, S. (2006). *Penelitian hukum normatif, suatu tinjauan singkat*. Jakarta: Rajagrafindo Persada.
- Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan, Konsep, Teori dan Isu*, Prenada Media, Jakarta, 2006.
- Waluyo & Ilyas, W.B. (2011). *Perpajakan Indonesia. Buku 1 Edisi 10*. Jakarta:

Salemba Empat

Zainal Muttaqin, Tax Amnesty.

Nar, M. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 580-589