

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Indonesia sebagai negara yang menjunjung tinggi keadilan mempunyai kewajiban untuk menegakkan hukum sesuai dengan prinsip keadilan¹ termasuk keadilan bagi segenap warga masyarakat. Persfektif keadilan dapat juga terjadi pada hak-hak wajib pajak yang patuh dalam menjalankan ketentuan umum perpajakan.² Dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat (1) , menjelaskan bahwa pajak adalah *kontribusi wajib* kepada *negara* yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang

¹ Utrecht, E. (1989). *Pengantar dalam Hukum Indonesia*. Cetakan Kesebelas. Jakarta: Sinar Harapan. 11. Hukum bertujuan menciptakan keadilan.

² Gunadi. (2016). *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan, (KUP)*. Jakarta: Bee Media Indonesia. 9 dan 19. Yurisdiksi pemajakan (power to tax) merupakan kewenangan negara untuk menyusun, melaksanakan dan menegakkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan perumusan yurisdiksi dalam konstitusi tersebut membuat hak/ kewenangan pemajakan oleh negara menjadi hak publik mutlak (kewenangan mutlak yang diberikan hukum/konstitusi, yang tidak dapat diganggu gugat, yang diberikan kepada negara sebagai subjek hukum). Tiga unsur yurisdiksi pemajakan, yaitu (i) legislatif (kewenangan menyusun undang-undang perpajakan), (ii) pendapatan (kewenangan meminta sebagian pendapatan dari harta penduduk untuk diserahkan menjadi penerimaan Negara-pajak), dan (iii) administrasi (kewenangan melaksanakan dan menegakkan peraturan perpajakan, mengadministrasikan dan mengelola serta memaksakan pembayaran pajak). Kerangka kerja hukum dasar meminta bahwa pemajakan sesuai dengan rule of law (memerintah berdasar aturan/hukum). Landasan kerangka kerja pemajakan, termasuk: (i) pajak hanya dapat dikenakan jika UU yang berlaku menyuratkan secara eksplisit (formal legal basis), (ii) pajak harus diterapkan secara imparsial, (iii) penerimaan pajak hanya dapat dibelanjakan untuk tujuan publik secara legal, dan (iv) sesuai aturan hukum, penegakan dan pemaksaan hukum oleh pengadilan. Agar efektif, yurisdiksi pajak suatu negara dalam administrasi pelaksanaannya memerlukan 'nexus', 'allegiance', koneksi, pertalian atau kaitan minimal antara negara dengan person, objek, properti, perbuatan atau kejadian yang akan dikenakan pajak. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya *kemakmuran rakyat*. Dari pengertian di tersebut dapat dianalisis bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara. Kata wajib artinya bahwa semua warga negara wajib untuk membayar pajak, namun harus berdasarkan Undang-Undang tentang pelaksanaannya entah proses pemungutannya atau besarnya pungutan pajak tersebut.³ Kemudian disebutkan juga bahwa pajak tidak akan mendapatkan imbalan langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Walaupun tidak dapat dirasakan langsung namun pajak seperti yang disebutkan diatas bahwa digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Jadi jelas bahwa fungsi pajak⁴ selain untuk fungsi *budgeter* yaitu fungsi pajak yang bertujuan untuk memasukan penerimaan uang untuk Kas Negara sebanyak-banyaknya dalam mengisi RAPBN, sesuai dengan penerimaan pajak yang telah ditetapkan.

Pajak juga berfungsi sebagai *Regulerend* (Mengatur) yaitu fungsi tidak langsung untuk memasukan uang sebanyak mungkin, tetapi pajak dipakai sebagai alat untuk menggerakan perkembangan sarana perekonomian yang produktif karena adanya fasilitas-fasilitas pajak, maka

³ Abuyamin, Oyok. (2012). *Perpajakan Pusat dan Daerah*. Bandung: Humaniora. 1. Rochmat Soemitro, "Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal-balik (kontra prestasi), yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum".

⁴ Wahyutomo, Imam. (1994). *Pajak*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN. 7-8.

hal demikian dapat menumbuhkan objek pajak dan subjek pajak baru yang lebih banyak lagi, sehingga tumbuhnya basis pajak lebih meningkat⁵.

Dalam rangka pembangunan nasional yang berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan selama ini, bertujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil dan spiritual. Untuk merealisasikan tujuan tersebut diperlukan anggaran pembangunan yang cukup besar. Salah satu usaha untuk mewujudkan peningkatan penerimaan negara untuk pembangunan tersebut adalah dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, yaitu pajak. Secara ekonomi, pemungutan pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk meningkatkan taraf kehidupan masyarakat.⁶ Taraf hidup masyarakat akan meningkat diperlukan anggaran yang selalu meningkat pula. Hal ini dapat dilihat dari besarnya anggaran pemerintah Indonesia untuk tahun 2016.

Pertumbuhan ekonomi nasional dalam beberapa tahun terakhir cenderung mengalami perlambatan yang berdampak pada turunnya penerimaan pajak dan juga telah mengurangi ketersediaan likuiditas dalam negeri yang sangat diperlukan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia. Di sisi lain, banyak Harta warga negara Indonesia yang ditempatkan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia, baik dalam bentuk likuid maupun nonlikuid, yang seharusnya dapat

⁵ *Ibid.*

⁶ Agung, Mulyo. (2007). *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Dinamika Ilmu.

dimanfaatkan untuk menambah likuiditas dalam negeri yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi nasional.⁷

Permasalahannya adalah sebagian dari Harta yang berada di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia tersebut belum dilaporkan oleh pemilik Harta dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilannya sehingga terdapat konsekuensi perpajakan yang mungkin timbul apabila dilakukan perbandingan dengan Harta yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang bersangkutan. Hal ini merupakan salah satu faktor yang menyebabkan para pemilik Harta tersebut merasa ragu untuk membawa kembali atau mengalihkan Harta mereka dan untuk menginvestasikannya dalam kegiatan ekonomi di Indonesia.⁸

Selain itu, keberhasilan pembangunan nasional sangat didukung oleh pembiayaan yang berasal dari masyarakat, yaitu penerimaan pembayaran pajak. Agar peran serta ini dapat terdistribusikan dengan merata tanpa ada pembeda, perlu diciptakan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum. Hal ini didasarkan pada masih maraknya aktivitas ekonomi di dalam negeri yang belum atau tidak dilaporkan kepada otoritas pajak. Aktivitas yang tidak dilaporkan tersebut mengusik rasa keadilan bagi para Wajib Pajak yang telah berkontribusi aktif dalam melaksanakan

⁷ Suharno. (2016). *Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia*. Jakarta: Kompas. 1.

⁸ *Ibid.* 2.

kewajiban perpajakan karena para pelakunya tidak berkontribusi dalam pembiayaan pembangunan nasional.⁹

Untuk itu, perlu diterapkan langkah khusus dan terobosan kebijakan untuk mendorong pengalihan Harta ke dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia sekaligus memberikan jaminan keamanan bagi warga negara Indonesia yang ingin mengalihkan dan mengungkapkan Harta yang dimilikinya dalam bentuk Pengampunan Pajak. Terobosan kebijakan berupa Pengampunan Pajak atas pengalihan Harta ini juga didorong oleh semakin kecilnya kemungkinan untuk menyembunyikan kekayaan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia karena semakin transparannya sektor keuangan global dan meningkatnya intensitas pertukaran informasi antarnegara.¹⁰

Kebijakan Pengampunan Pajak dilakukan dalam bentuk pelepasan hak negara untuk menagih pajak yang seharusnya terutang. Oleh karena itu, sudah sewajarnya jika Wajib Pajak diwajibkan untuk membayar Uang Tebusan atas Pengampunan Pajak yang diperolehnya. Dalam rangka pelaksanaan undang-undang ini, penerimaan Uang Tebusan diperlakukan sebagai penerimaan Pajak Penghasilan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.¹¹

⁹ *Ibid.*

¹⁰ *Ibid.* 3.

¹¹ *Ibid.*

Dalam jangka pendek, hal ini akan dapat meningkatkan penerimaan pajak pada tahun diterimanya Uang Tebusan yang berguna bagi Negara untuk membiayai berbagai program yang telah direncanakan. Dalam jangka panjang, Negara akan mendapatkan penerimaan pajak dan tambahan aktivitas ekonomi yang berasal dari Harta yang telah dialihkan dan diinvestasikan di dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dan aspek yuridis, pengaturan kebijakan Pengampunan Pajak melalui Undang-Undang tentang Pengampunan Pajak sesuai dengan ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 karena berkaitan dengan penghapusan pajak yang seharusnya terutang, sanksi administrasi perpajakan, dan sanksi pidana di bidang perpajakan.¹²

Undang-undang ini dapat menjembatani agar Harta yang diperoleh dan aktivitas yang tidak dilaporkan dapat diungkapkan secara sukarela sehingga data dan informasi atas Harta tersebut masuk ke dalam sistem administrasi perpajakan dan dapat dimanfaatkan untuk pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan di masa yang akan datang.¹³

Kebijakan Pengampunan Pajak seyogianya diikuti dengan kebijakan lain, seperti penegakan hukum yang lebih tegas dan penyempurnaan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang tentang Pajak

¹² *Ibid.*

¹³ *Ibid.* 4.

Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, serta kebijakan strategis lain di bidang perpajakan dan perbankan.¹⁴

Dengan berpegang teguh pada prinsip atau asas kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan, dan kepentingan nasional, tujuan penyusunan Undang-Undang tentang Pengampunan Pajak adalah sebagai berikut:¹⁵

1. 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;
2. mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi; dan
3. meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

Skema *tax amnesty* dengan Undang-undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016 untuk pembayaran uang tebusan berlaku hanya sampai 31 Maret 2017 dengan 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

¹⁴ *Ibid.*

¹⁵ *Ibid.*

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 2% (dua persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan pada bulan pertama sampai dengan akhir bulan ketiga terhitung sejak Undang-Undang Pengampunan Pajak berlaku, 3% (tiga persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan pada bulan keempat terhitung sejak Undang-Undang ini mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2016; dan 5% (lima persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan terhitung sejak tanggal 1 Januari 2017 sampai dengan tanggal 31 Maret 2017. 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 4% (empat persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan pada bulan pertama sampai dengan akhir bulan ketiga terhitung sejak Undang-Undang ini mulai berlaku, 6% (enam persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan pada bulan keempat terhitung sejak Undang-Undang ini mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2016; dan 10% (sepuluh persen) untuk periode penyampaian Surat Pernyataan terhitung sejak tanggal 1 Januari 2017 sampai dengan tanggal 31 Maret 2017, sedangkan bagi Wajib Pajak yang peredaran usahanya sampai dengan Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) pada Tahun Pajak Terakhir adalah sebesar 0,5% (nol koma lima persen) bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan mlai Harta sampai dengan

Rp.10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) dalam Surat Pernyataan; atau 2% (dua persen) bagi Wajib Pajak yang mengungkapkan nilai Harta lebih dan Rp.10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) dalam Surat Pernyataan, untuk periode penyampaian Surat Pernyataan pada bulan pertama sejak Undang-Undang ini mulai berlaku sampai dengan tanggal 31 Maret 2017.¹⁶

Direktorat Jenderal Pajak menyebut tahun 2016 ini sebagai tahun penegakan hukum, kelanjutan dari 2015 yang dikategorikan sebagai tahun pembinaan pajak. Di tahun penegakan hukum, Kementerian Keuangan dan Kepolisian telah menandatangani kerjasama untuk menggelar penyidikan kasus-kasus perpajakan. Dalam kerjasama ini Kemkeu dan Kepolisian bertukar informasi, polisi melakukan pendampingan penagihan penunggak pajak dan penyidikan pajak.¹⁷

Faktanya, di tahun 2016 penegakan hukum ini, pemerintah merencanakan kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*). Betapa tidak sinkronnya kebijakan perpajakan pemerintah di tangan kanan mau menegakkan hukum, tetapi di tangan kiri akan mengampuni dan mau memutihkan dosa-dosa perpajakan. Kebijakan *tax amnesty* kini makin dekat dan makin jelas. Terbaru, Badan Legislasi DPR RI menyatakan setuju dengan substansi UU *Tax Amnesty* yang disusun pemerintah, setelah telah bertemu secara informal dengan wakil pemerintah. Hampir semua kekuatan tampak mendukung kebijakan ini. Suara penolakan terhadap kebijakan

¹⁶ *Ibid.*

¹⁷ KONTAN, Pengampunan Pajak, <https://pengampunanpajak.com>. Diakses tanggal 13 Maret 2017.

kontroversi juga masih ada. Mengapa *tax amnesty* kontroversi?¹⁸ Pengampunan pajak menjadi kontroversi karena pertama, wajib pajak yang patuh tidak memperoleh penghargaan atas kepatuhannya; kedua, tujuan pengampunan pajak tidak tercapai dengan baik; ketiga, penerapan tarif murah dalam pengampunan pajak memberikan diskriminasi bagi wajib pajak yang patuh. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap asas pemungutan pajak itu sendiri. bagi wajib pajak yang patuh, pengampunan pajak menimbulkan ketidakadilan.

Pertama, tarifnya sangat murah: 2%, 3%, 5% dari selisih harta yang tidak dilaporkan bagi wajib pajak yang melakukan repatriasi dananya dari luar negeri ke Indonesia. Dana 4%, 6%, 10% bagi wajib pajak yang tidak merepatriasi dana. Tarif yang cukup rendah ini menyebabkan penerimaan pajak dari kebijakan ini tidak maksimal. Hanya Rp 60 triliun-Rp 80 triliun, sangat rendah dibandingkan dengan aset objek *tax amnesty* yang diperkirakan mencapai Rp 2.000 triliun. Bandingkan tarif normal PPh pribadi (5%-30% tergantung penghasilan) dan badan (25%).¹⁹

Kedua, kebijakan *tax amnesty* ini dijalankan sebelum pemerintah melaksanakan pertukaran data transaksi dan data harga wajib pajak dengan negara-negara G20 pada Tahun 2017. Kerjasama ini dapat digunakan untuk menagih kekurangan pajak. Tetapi ketika *tax amnesty* diberikan sekarang, kerjasama transfer data itu tidak berdampak apa-apa. Terkesan kebijakan *tax*

¹⁸ *Ibid.*

¹⁹ *Ibid.*

amnesty hanya untuk menyelamatkan para pengguna pajak, dari pada menggali penerimaan negara.²⁰

Untuk menggali penerimaan negara dari sektor perpajakan dibutuhkan upaya-upaya nyata, serta diimplementasikan dalam bentuk kebijakan pemerintah. Upaya-upaya tersebut dapat berupa intensifikasi maupun ekstensifikasi perpajakan. Intensifikasi pajak dapat berupa peningkatan jumlah Wajib Pajak (WP) maupun peningkatan penerimaan pajak itu sendiri. Upaya ekstensifikasi dapat berupa perluasan objek pajak yang selama ini belum tergarap. Untuk mengejar penerimaan pajak, perlu didukung situasi sosial ekonomi politik yang stabil, sehingga masyarakat juga bisa dengan sukarela membayar pajaknya. Pemerintah tentu diharapkan dapat mempertimbangkan kembali kebijakan perpajakan yang bisa menarik minat masyarakat menjadi wajib pajak seperti *sunset policy*.

Demikian juga, salah satu kebijakan yang perlu dipertimbangkan adalah diberikannya *tax amnesty* atau pengampunan pajak. Kebijakan ini diharapkan dapat meningkatkan subyek pajak maupun obyek pajak. Subyek pajak dapat berupa kembalinya dana-dana yang berada di luar negeri, sedangkan dari sisi obyek pajak berupa penambahan jumlah wajib pajak. Indonesia pernah menerapkan amnesti pajak pada 1984. Namun pelaksanaannya tidak efektif karena wajib pajak kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara

²⁰ *Ibid.*

menyeluruh. Disamping itu peranan sektor pajak dalam sistem APBN masih berfungsi sebagai pelengkap saja sehingga pemerintah tidak mengupayakan lebih serius. Pada saat itu penerimaan negara banyak didominasi dari sektor ekspor minyak dan gas bumi. Berbeda dengan sekarang, penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan dominan dalam struktur APBN Pemerintah Indonesia. Saat ini, sebagai bentuk reformasi perpajakan salah satu agendanya adalah menerapkan Pengampunan Pajak atau *Tax Amnesty*.

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 Pengampunan Pajak. Sementara yang dimaksud dengan Harta yaitu akumulasi tambahan kemampuan ekonomis berupa seluruh kekayaan, baik berwujud maupun tidak berwujud, baik bergerak maupun tidak bergerak, baik yang digunakan untuk usaha maupun bukan untuk usaha, yang berada di dalam dan/atau di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Sementara itu, pengertian Uang Tebusan adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan Pengampunan Pajak.

Dalam pelaksanaannya, pengampunan pajak didasarkan pada empat asas, yaitu asas kepastian hukum, asas keadilan, asas kemanfaatan, dan asas kepentingan nasional.²¹

- a. asas kepastian hukum adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan kepastian hukum.
- b. asas keadilan adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak menjunjung tinggi keseimbangan hak dan kewajiban dan setiap pihak yang terlibat.
- c. asas kemanfaatan adalah seluruh pengaturan kebijakan Pengampunan Pajak bermanfaat bagi kepentingan negara, bangsa, dan masyarakat, khususnya dalam memajukan kesejahteraan umum.
- d. asas kepentingan nasional adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak mengutamakan kepentingan bangsa, negara, dan masyarakat di atas kepentingan lainnya.

Adapun tujuan dilaksanakannya pengampunan pajak adalah:²²

- 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.

²¹ Suharno. *Op.Cit.* 3.

²² *Ibid.*

- b. mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi.
- c. meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

Setiap Wajib Pajak berhak mendapatkan pengampunan pajak. Akan tetapi, dalam hal ini hanya Wajib Pajak yang mempunyai kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan baik bagi yang sudah memiliki NPWP maupun yang belum ber-NPWP. Oleh karena itu, untuk Wajib Pajak yang semata-mata hanya diwajibkan melakukan pemotongan/pemungutan pajak seperti bendaharawan pemerintah tidak berhak mendapatkan amnesti pajak. Kemudian, bagi WP yang belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), caranya harus mendaftarkan diri terlebih dahulu untuk memperoleh NPWP di Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak yang bersangkutan.²³

Secara lebih detail subjek pengampunan pajak menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 meliputi:²⁴

- a. Wajib Pajak yang mempunyai kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan;

²³ Suharno. *Op.Cit.* 7.

²⁴ *Ibid.*

- b. Orang pribadi seperti petani, nelayan, pensiunan, tenaga kerja Indonesia atau subjek pajak warisan yang belum terbagi, yang jumlah penghasilannya pada Tahun Pajak Terakhir di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dapat tidak menggunakan haknya untuk mengikuti Pengampunan Pajak;
- c. Warga Negara Indonesia yang tidak bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan tidak mempunyai penghasilan dari Indonesia merupakan subjek pajak Luar Negeri dan dapat tidak menggunakan haknya untuk mengikuti pengampunan pajak.²⁵

Namun demikian, menurut Undang-Undang Pengampunan Pajak terdapat tiga jenis Wajib Pajak yang tidak berhak mendapatkan amnesti pajak, yaitu:²⁶

- a. Wajib Pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan;
- b. Wajib Pajak yang sedang dalam proses peradilan; atau
- c. Wajib Pajak yang sedang menjalani hukuman pidana, atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

²⁵ *Ibid.* 8.

²⁶ *Ibid.*

Nilai Harta yang diungkapkan dalam Surat Pernyataan untuk Pengampunan Pajak meliputi:²⁷

- a. nilai Harta yang telah dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir; dan
- b. nilai Harta tambahan yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir.

Meski demikian, hanya nilai Harta tambahan yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir yang menjadi Objek Pengampunan Pajak yang wajib dibayarkan uang tebusannya. Kemudian melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016, diatur lebih lanjut Harta yang termasuk dalam pengertian Harta tambahan yang terdiri dari:²⁸

- a. harta warisan; dan/atau
- b. harta hibahan yang diterima keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan.

Akan tetapi, Harta warisan tersebut bukan merupakan Objek Pengampunan Pajak apabila:

- a. warisan diterima oleh ahli waris yang tidak memiliki penghasilan atau memiliki penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak;

²⁷ *Ibid*

²⁸ *Ibid.* 9.

- b. harta warisan sudah dilaporkan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan pewaris.

Demikian pula, untuk Hibah juga bukan merupakan Objek Pengampunan Pajak apabila:²⁹

- a. hibah diterima oleh orang pribadi penerima hibah yang tidak memiliki penghasilan atau memiliki penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak;
- b. harta hibah sudah dilaporkan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan pemberi hibah.

Bila melihat saat diterapkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) diundangkan, banyak yang memperhatikan ketentuan-ketentuan tersebut terutama dalam Pasal 37A dimana kebijakan ini merupakan versi mini dari program pengampunan pajak yang banyak diminta kalangan usaha. Meskipun belum mampu memuaskan semua pihak tetapi kebijakan yang lebih dikenal dengan nama *Sunset Policy* ini telah menimbulkan kelegaan bagi banyak pihak.

Dalam pelaksanaannya, implementasi perpajakan di Indonesia masih mempunyai beberapa permasalahan. Pertama, kepatuhan wajib pajak masih rendah. Kedua, kekuasaan Direktorat Jenderal Pajak masih terlalu

²⁹ *Ibid.* 10.

besar karena mencakup fungsi eksekutif, legislatif, dan yudikatif sekaligus sehingga menimbulkan ketidakadilan dalam melayani hak wajib pajak yang berefek turunnya tingkat kepatuhan wajib pajak. Ketiga, masih rendahnya kepercayaan kepada aparat pajak dan berbelitnya aturan perpajakan.

Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak juga menimbulkan ketidakadilan bagi wajib pajak yang patuh. Wajib pajak yang patuh yang melaksanakan ketentuan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang sudah empat kali diubah dengan: (1) Undang-undang Nomor 9 tahun 1994, (2) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000, (3) Undang-undang Nomor 28 tahun 2007, dan (4) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 sebagai penetapan Perpu Nomor 5 Tahun 2008, yang merupakan perpanjangan waktu berlakunya Pasal 37A UUKUP (*sunset policy*), tidak memberikan keadilan atributif maupun keadilan sosial yang sesungguhnya karena ketiadaan penghargaan sebagai bentuk keseimbangan dalam keadilan. Wajib pajak yang patuh tentu saja akan merasakan ketidakadilan manakala kepada wajib pajak yang tidak patuh atau belum melaksanakan kewajiban perpajakannya mendapat semacam hadiah dalam bentuk pengampunan pajak, padahal undang-undang itu sendiri pada akhirnya tidak berhasil mendapatkan pajak dari reprivatisasi dana yang berada di luar negeri. Sementara itu batas waktu berakhirnya pendaftaran pengampunan pajak hanya sampai pada 31 Maret 2017.

Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak merupakan bagian dari hukum. Kata Hukum dimaknai Mochtar Kusumaatmadja sebagai kompleks kaidah dan asas yang tidak hanya mengatur melainkan juga meliputi lembaga-lembaga dan proses yang diperlukan untuk mewujudkan berlakunya hukum itu dalam kenyataan.³⁰ Definisi ini terlihat sederhana, tetapi terbukti tidak mudah dipahami. Dua guru besar dari Unpad, Otje Salman dan Eddy Damian, memberi analisis terhadap definisi ini secara agak panjang lebar dalam catatan editor buku kompilasi tulisan Mochtar. Mereka mencoba menafsirkan apa sebab Mochtar menggunakan *genus proximum* berupa kaidah, asas, lembaga, dan proses tatkala mendefinisikan hukum. Menurut analisis para editor tersebut, kata asas menggambarkan penulisnya (Mochtar) memperhatikan pandangan Aliran Hukum Alam (maksudnya Aliran Hukum Kodrat) karena asas itu ada kaitannya dengan nilai-nilai moral tertinggi, yaitu keadilan, sedangkan kata kaidah menggambarkan Mochtar memperhatikan pengaruh aliran Positivisme Hukum karena kata kaidah mempunyai sifat normatif, seperti yang dikemukakan oleh John Austin dan Hans Kelsen dalam teori-teorinya. Sementara itu, ada kata lembaga, yang menggambarkan penulis memperhatikan Mazhab Sejarah karena yang dimaksud lembaga di sini adalah lembaga hukum adat.³¹ Kata proses menggambarkan Mochtar

³⁰ Mochtar Kusumaatmadja. (2002). *Konsep-Konsep Hukum dalam Pembangunan*. Bandung: Alumni. vi.

³¹ Kesimpulan para penyunting buku Mochtar ini tampaknya terlalu terburu-buru karena Mochtar sebenarnya tidak terlalu antusias mengangkat lembaga hukum adat ke dalam sistem hukum nasional. Ia justru curiga dengan Mazhab Sejarah yang dianggapnya telah membuat kelompok bumi putera terisolasi dalam kemajuan zaman. Mochtar berkali-kali menekankan hal ini,

memperhatikan pandangan *Pragmatic Legal Realism* (Roscoe Pound) karena proses di sini adalah terbentuknya putusan hakim pengadilan. Lebih lanjut, kata lembaga dan proses mencerminkan Mochtar memperhatikan pandangan *Sociological Jurisprudence* karena kedua kata itu mencerminkan *living law*, yaitu sumber hukum tertulis dan tidak tertulis yang hidup (formil). Kata kadijah yang mewujudkan berlakunya kaidah itu dalam kenyataan menggambarkan bahwa bentuk hukumnya harus undang-undang.³² Analisis seperti di atas mencerminkan semangat eklektisistis yang luar biasa dalam membaca pemikiran Mochtar, padahal di antara aliran-aliran itu sendiri terkandung potensi perbenturan paradigmatis yang tidak main-main.³³

Jadi Mochtar Kusumaatmadja menggunakan konsep pemikiran Thomas Aquinas dan Immanuel Kant, dua pendukung teori hukum alam atau teori hukum kodrat. Thomas Aquinas mengatakan “Hukum adalah positivisasi prinsip moral.” Teori hukum kodrat boleh disebut teori hukum yang paling tua. Menurut asal mulanya pada prinsip moral yang diterima sebagai norma yang mengatur relasi sosial masyarakat purba, dapat dikatakan bahwa teori hukum kodrat sesungguhnya menjadi latar belakang yang mendorong lahirnya positivisme hukum. Secara umum, dapat

termasuk misalnya dalam artikelnya berjudul “Pemantapan Cita Hukum dan Asas-Asas Hukum Nasional di Masa Kini dan Masa yang Akan Datang,” *Majalah Hukum Nasional*, Edisi Khusus No. 1/1995. 91-106.

³²Salman, H.R Otje dan Eddy Damian, (2002). “*Beberapa Catatan dari Editor*,” dalam Mochtar Kusumaatmadja, *Konsep-Konsep Hukum dalam Pembangunan*. Bandung: Alumni & Pusat Studi Wawasan Nusantara, Hukum dan Pembangunan. vi-vii.

³³ Kusumaatmadja, Mochtar. (2012). *Mochtar Kusumaatmadja dan Teori Hukum Pembangunan Eksistensi dan Implikasi*. Jakarta: Epistema Institute. 15.

dikatakan ajaran Stoa, aliran pemikiran Yunani Kuno yang berkembang antara tahun 300-200 SM, menjadi cikal bakal teori hukum kodrat. Pemikiran Stoa bertumpu pada tesis dasar bahwa seluruh alam semesta, termasuk manusia, sesungguhnya diresapi oleh akal ilahi (logos). Itu sebabnya dalam alam semesta bekerja hukum yang secara kodrati berfungsi mengarahkan seluruh alam semesta. Alam semesta hidup dan berkembang atau berubah sesuai dengan hukum ilahi. Hukum ilahi itulah yang oleh Cicero (106-43 sebelum Masehi) disebut *lex eterna*. Karena itu, hukum kodrat juga merupakan pencerminan dari *lex eterna*.³⁴ Teori hukum kodrat kemudian dikembangkan secara sistematis oleh Thomas Aquinas, sehingga filsuf dan teolog besar Abad Pertengahan ini umumnya juga dikenal sebagai bapak teori hukum kodrat. Di tangan Aquinas, di samping *lex eterna*, kita juga diperkenalkan dengan dua bentuk hukum lainnya sebagai hasil pengembangan teori hukum kodrat yakni *lex naturalis* dan *lex humana*.³⁵

Apa Itu Hukum? Menjawab pertanyaan “Apa itu hukum?”, Thomas Aquinas dalam hukunya, *On Law, Morality, and Politics*, menegaskan bahwa hukum adalah peraturan dan ukuran tindakan yang mendorong untuk melakukan atau mencegah tindakan. Kata *lex* (Latin), yang berarti “hukum”, berasal dari kata kerja *ligare* (Latin), yang berarti “mengikat”. Karena itu, hukum mewajibkan orang untuk bertindak. Ukuran bertindak, menurut Aquinas, adalah rasio (*reason*) yang sekaligus merupakan sumber utama

³⁴ Ujan, Andre Ata. (2009). *Membangun Hukum Membela Keadilan Filsafat Hukum*. Yogyakarta: Kanisus. 50.

³⁵ *Ibid.* 51.

tindakan manusia. Adalah rasio yang memerintahkan kita mengejar tujuan kita, khususnya ke arah prospek hidup yang baik. Rasio yang menjadi sumber dan apa saja yang menjadi tujuan manusia ini juga menjadi ukuran dan peraturan untuk mencapai tujuan tersebut. Karena itu, hukum termasuk wilayah rasio.³⁶ Hukum sebagai peraturan, demikian Aquinas, merupakan bagian dan rasio karena hanya rasio yang menjadi ukuran atau pusat peraturan. Akan tetapi, ada dua hal yang harus diperhatikan ketika kita berbicara tentang hukum: (1) hukum sebagai konsep yang sumbernya adalah rasio; dan (2) hukum dan sisi penerapannya, yang berlaku bagi apa saja. Sebagai konsep, hukum adalah ciptaan rasio dan masuk dalam wilayah rasio. Dari sisi penerapannya perlu diperhatikan bahwa manusia seharusnya tidak bertindak semata-mata karena paksaan hukum. Sikap hukum yang tepat adalah mematuhi hukum karena hukum dibuat untuk membela tujuan tertentu. Tindakan yang sesuai dengan hukum seharusnya didorong oleh kesadaran akan tujuan yang hendak dibela atau dicapai dengan bantuan hukum dan bukan hanya karena paksaan yang datang dari luar diri subjek.³⁷ Aquinas sudah melihat adanya kemungkinan munculnya sikap legalistik dalam kehidupan politik, dimana orang bertindak tanpa mengerti mengapa ia harus bertindak dengan cara tertentu dan bukan dengan cara lain. Dengan kata lain, orang tidak sepenuhnya bertindak di bawah bimbingan rasio terkait dengan apa yang seharusnya dilakukan atau tidak dilakukan. Padahal

³⁶ *Ibid.*

³⁷ *Ibid.* 52.

sebagai ukuran untuk bertindak orang harus mengerti mengapa hukum harus dipatuhi atau mengapa hukum bersifat mewajibkan bagi siapa saja.³⁸

Sementara itu dalam pandangan Hukum *positivism* adalah aliran yang berpandangan bahwa studi tentang wujud hukum seharusnya merupakan studi tentang hukum yang benar-benar terdapat dalam sistem hukum, dan bukan hukum yang seyogianya ada dalam norma-norma moral. John Austin, eksponen terbaik dari aliran ini mendefinisikan hukum sebagai perintah dari otoritas yang berdaulat di dalam masyarakat. Suatu perintah yang merupakan ungkapan dan keinginan yang diarahkan oleh otoritas yang berdaulat, yang mengharuskan orang atau orang-orang untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu hal. Perintah itu bersandar karena adanya ancaman penderitaan atau nestapa, yang akan dipaksakan berlakunya (terhadap si pelanggar) jika perintah itu tidak ditaati.³⁹ Keburukan yang mengancam bagi mereka yang tidak taat adalah berwujud sanksi yang berada di belakang setiap perintah itu. Suatu perintah, suatu kewajiban untuk menaati, dan suatu sanksi merupakan tiga unsur esensial dari hukum. Hukum yang memiliki ketiga unsur tadi adalah 'hukum positif' hukum yang didasarkan pada otoritas yang berdaulat.

Hukum positif adalah berbeda daripada asas lain, misalnya asas yang didasarkan pada moralitas, religi, kebiasaan, konvensi, ataupun kesadaran warga masyarakat. Meskipun asas-asas tersebut, diaplikasikan

³⁸ *Ibid.*

³⁹ Ali, Achmad dan Wiwie Heryani. (2012). *Resep Hukum Sebuah Bunga Rampai*. Jakarta: Kencana. 93.

dan dilaksanakan terhadap orang, tetapi asas-asas tersebut tidak tegas sebagai “hukum” sebab tidak ada sanksi di belakang asas-asas tadi dan tidak ada suatu mekanisme untuk pelaksanaannya. Suatu definisi hukum harus melarang semua aturan yang mirip hukum tetapi tidak bersifat perintah dari otoritas yang berdaulat. Meskipun uraian Austin tentang sifat atau wujud hukum itu jelas dan mudah, namun penjelasannya itu telah dikritik dengan berbagai alasan. *Pertama*, tidak semua hukum lahir dari keinginan pihak yang berdaulat. Kebiasaan-kebiasaan yang diperkenalkan pengadilan, sama sekali tidak merupakan ungkapan keinginan pihak yang berdaulat. *Kedua*, deskripsi Austin tentang hukum lebih mendekati hukum pidana yang membebankan kewajiban-kewajiban. Banyak hukum yang tidak membebankan kewajiban dan juga tidak memerlukan penghukuman. Ada pendelegasian kekuasaan atau yang memungkinkan undang-undang memberikan kekuasaan kepada pengadilan untuk menyelesaikan persengketaan, atau kekuasaan bagi para legislator membuat undang-undang ataupun membolehkan perseorangan menuangkan keinginan atau mengambil bagian dalam pembuatan kontrak.⁴⁰ *Ketiga*, rasa takut bukan satu-satunya motif sehingga orang menaati hukum. Terdapat banyak motif lain sehingga orang menaati hukum, seperti rasa respek terhadap hukum, simpati terhadap pemeliharaan tertib hukum, atau alasan yang sifatnya manusiawi, sehingga orang menaati hukum. Keempat, definisi hukum dari Austin tidak dapat diterapkan terhadap hukum tata negara, di mana jenis ini

⁴⁰ *Ibid.* 94.

tidak dapat digolongkan ke dalam perintah dari yang berdaulat. Hukum tata negara dari suatu negara didefinisikan sebagai kekuasaan dari berbagai organ dari suatu negara, termasuk kekuasaan dari kedaulatan politik.

Eksponen kontemporer yang paling berpengaruh dari pendekatan positivisme adalah yuris Inggris, H.L.A. Hart. Konsepnya tentang wujud atau sifat hukum adalah bahwa hukum terdiri dari aturan-aturan. Aturan-aturan ini dibedakan atas dua tipe, yaitu tipe aturan primer dan tipe aturan sekunder. Aturan primer menekankan kewajiban. Melalui aturan primer, manusia diwajibkan untuk melakukan sesuatu atau untuk tidak melakukan sesuatu. Ide dasarnya adalah bahwa beberapa norma, berkaitan langsung agar orang bertingkah laku sesuai suatu cara primer, dalam pengertian bahwa mereka ditentukan bagaimana seharusnya bertingkah laku tertentu dan bagaimana seharusnya mereka tidak bertingkah laku tertentu.⁴¹ Aturan sekunder menjelaskan tentang apa kewajiban masyarakat yang diwajibkan oleh aturan, melalui prosedur apa sehingga suatu aturan baru memungkinkan untuk diketahui, atau perubahan atau pencabutan suatu aturan lama; bagaimana suatu persengketaan dapat dipecahkan, mengenai apakah suatu aturan primer telah dilanggar; atau siapa yang mempunyai otoritas untuk menjatuhkan hukuman bagi pelanggar aturan. Suatu tipe penting dari aturan sekunder adalah aturan tentang "*recognition*". Aturan ini menentukan keadaan mana yang tergolong hukum dan keadaan mana yang tergolong bukan hukum. "*The rule of recognition*" berbeda dengan aturan

⁴¹ *Ibid.* 95.

lain dalam sistem hukum. Aturan lain hanya sah, setelah diakui oleh aturan ini (*the rule of recognition*). Tetapi gagasan tentang validitas tidak berlaku bagi “*the rule of recognition*”.⁴²

Penggunaan mazhab sejarah dari Von Savigny adalah adanya pemahaman dari Mochtar bahwa hukum cerminan jiwa rakyat/*volkgeist*. Di bawah term *volkgeist*, Savigny mengkonstruksi teorinya tentang hukum. Menurut Savigny, terdapat hubungan organik antara hukum dengan watak atau karakter suatu bangsa. Hukum hanyalah cerminan dari *volkgeist*. Oleh karena itu, ‘hukum adat’ yang tumbuh dan berkembang dalam rahim *volkgeist* harus dipandang sebagai hukum kehidupan yang sejati. Hukum sejati itu, tidak dibuat. Ia harus ditemukan. Legislasi hanya penting selama ia memiliki sifat deklaratif terhadap hukum sejati itu. Jelaslah, tugas penting di bidang hukum bukan sibuk membuat aturan ini dan itu. Sebaliknya, yang perlu digiatkan adalah menggali mutiara nilai hukum dalam kandungan kehidupan rakyat. Begitu juga, persoalan utama dalam pengelolaan hukum, bukan membentuk asas dan doktrin secara artifisial, akan tetapi menemukan asas dan doktrin dalam nilai-nilai hukum yang hidup. Jadi harus mengenal, menemukan, dan memahami nilai-nilai dari hukum sejati itu dalam kancan kehidupan bangsa pemiliknya. Untuk memahami nilai-nilai hukum itu, tidak tersedia cara lain kecuali menyelami inti jiwa dari rakyat. Jiwa rakyat itu, bukanlah sesuatu yang dekadent dan statis. Ia merupakan mosaik yang

⁴² *Ibid.*

terkonstruksi dari proses sejarah, dan akan terus berproses secara historis. Oleh karena itu, perlu kelengkapan metode budaya dan historis.⁴³

Terkait dengan pajak tidak dapat dilepaskan dari tujuan hukum tersebut yakni : keadilan (*justice*), kepastian hukum (*certainly atau zekerheid*) dan kegunaan (*utility*). Dalam penelitian ini penulis memfokuskan kajian terhadap teori keadilan. Teori keadilan yang akan digunakan sebagai pisau analisis ialah teori keadilan John Rawls dengan pendekatan dari teori hukum pembangunan Mochtar Kususmatmadja. Persoalan hukum yang dikaji menyangkut efektifitas hukum dari Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dan aspek keadilan bagi wajib pajak yang patuh yang tidak mendapatkan pengampunan pajak.

John Rawls berpendapat keadilan adalah *fairness* yang harus bertumpu pada dua kepentingan yaitu kepentingan individu dan kepentingan bersama yang tidak harus dilihat sebagai dua hal yang selalu bertolak belakang. Kedua kepentingan tersebut harus mendapat tempat secara proposional. Keadilan sebagai *fairness* mempunyai basis adanya *person* moral, *pertama*, dimana setiap orang memiliki kemampuan untuk mengerti dan bertindak berdasarkan rasa keadilan dan mendorong suatu kerjasama sosial, *kedua*, kemampuan untuk membentuk dan secara rasional mengusahakan terwujudnya hal-hal yang baik yang mendorong agar semua

⁴³ Rahimi, Mahmud. (2015). *Hakim, Hukum dan Moral*, Jakarta: Bidik Phronesis. 219.

orang mengusahakan terpenuhinya nilai-nilai dan manfaat-manfaat penting dirinya. Berdasarkan prinsip moral ini maka setiap manusia akan selalu bertindak bukan hanya sesuai prinsip-prinsip keadilan melainkan juga secara rasional menetapkan cara-cara dan tujuan-tujuan yang tepat bagi dirinya. Disamping keadilan berbasis *person* moral, John Rawls mengemukakan adanya keadilan prosedural murni. Menurut John Rawls, setiap manusia memiliki perbedaan dalam menilai keadilan namun akan ditemukan kesamaan-kesamaan tertentu. Kesamaan ini dipersatukan melalui peraturan-peraturan yang mengatur hak dan kewajiban bagi segenap anggota masyarakat. Hal itu bisa terlihat dari kenyataan penerimaan publik dimana masyarakat sebagai keseluruhan walaupun menganut konsep keadilan berbeda-beda namun berdasarkan peraturan masyarakat dengan jelas dapat membedakan antara yang adil dan yang tidak adil.⁴⁴

Penulis menggunakan teori John Rawls dengan memilih keadilan sebagai *fairness* adalah keadilan prosedural murni dimana setiap orang berhak atas keadilan yang berproses dan sekaligus terefleksi melalui prosedur yang adil. Keadilan prosedural murni bisa digambarkan bahwa setiap manusia akan memperoleh pembagian yang adil sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan dalam suatu peraturan. Peraturan yang ditetapkan harus menjamin cara dan mencapai hasil yang adil. Keadilan prosedural murni dapat dilihat dari dua konsep yaitu keadilan prosedural

⁴⁴ Ujan, Andre Ata. (2005). *Keadilan dan Demokrasi, Telaah Filsafat Politik John Rawls*. Yogyakarta : Kanisius. 37-40.

sempurna dan keadilan prosedural yang tidak sempurna. Keadilan prosedural yang tidak sempurna dianggap sebagai keadilan yang tidak sesungguhnya, sehingga keadilan prosedural murni dianggap paling memenuhi rasa keadilan dimana dalam proses perumusan konsep keadilan melalui peraturan hanyalah suatu prosedur yang benar dan adil untuk menjamin hasil akhir yang benar dan adil pula.

Untuk mendukung keadilan prosedural murni sebagai pisau analisis terhadap nilai keadilan yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak bagi wajib pajak yang patuh maka digunakan teori keadilan komutatif dari Aristoteles. Keadilan komunitatif adalah keadilan yang berhubungan dengan persamaan yang diterima oleh setiap orang tanpa melihat jasa-jasanya. Intinya harus bersikap sama kepada semua orang dan memperlakukan setiap orang sama sesuai haknya. Nampak teori keadilan komunitatif terletak dalam teori keadilan prosedural murni dimana setiap orang akan memperlakukan orang lain secara adil agar orang tersebut dapat menerima keadilan. Suatu peraturan dianggap adil apabila peraturan tersebut secara prosedur menempatkan setiap orang untuk memperoleh keadilan yang sama (*perfect procedural justice*).

Suatu peraturan sebagaimana Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak adalah merupakan norma hukum yang wajib memuat nilai adil yang sama yang memperlakukan pihak yang tidak terkena undang-undang ini untuk mendapatkan keadilan. Norma hukum

harus memuat unsur kepastian hukum dan juga kemanfaatan hukum. Suatu peraturan dapat dikatakan efektif jika menjamin hasil akhir yang benar dan adil melalui prosedur yang benar dan adil.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka judul penelitian ini adalah: **“Keadilan Bagi Wajib Pajak Yang Patuh Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak.”**

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka beberapa permasalahan pokok yang akan diteliti antara lain sebagai berikut:

1. Bagaimana norma hukum keadilan bagi wajib pajak yang patuh pasca *Tax Amnesty*?
2. Bagaimana efektifitas norma hukum keadilan bagi wajib pajak yang patuh pasca *Tax Amnesty*?
3. Bagaimana sebaiknya pengaturan keadilan yang baik bagi wajib pajak yang patuh?

1.3. Keaslian Penelitian

Penelitian mengenai Aspek Keadilan Bagi Wajib Pajak yang Patuh Pasca Berlakunya Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak merupakan penelitian yang membahas mengenai ketidakadilan bagi wajib pajak yang patuh dan dapat berpotensi melahirkan

wajib pajak-wajib pajak yang tidak patuh di masa yang akan datang mengingat konsep pengampunan pajak bertujuan untuk mendapatkan data wajib pajak mengenai hartanya dan masuknya dana repatriasi warga Negara Indonesia yang bekerja di luar negeri atau menyimpan hartanya di luar negeri. Namun ternyata Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak itu sendiri tidak berhasil mendapatkan data dan dana repatriasi sehingga efektifitas hukum dari undang-undang ini tidak tercapai. Penelitian ini mencoba mengkaji soal efektifitas hukum pengampunan pajak dan aspek keadilan bagi wajib pajak yang patuh karena Hukum Pengampunan Pajak dikenakan bagi wajib pajak yang tidak patuh atau wajib pajak yang patuh namun belum melakukan kewajibannya, hingga saat ini belum ditemukan penelitian terdahulu terkait penelitian yang penulis lakukan.

1.4. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk :

1. Mengkaji dan menganalisis norma hukum keadilan bagi wajib pajak yang patuh pasca *Tax Amnesty*.
2. Mengkaji dan menemukan efektifitas implementasi norma keadilan bagi wajib pajak yang patuh pasca *Tax Amnesty*.
3. Mengkaji dan menganalisis terkait pengaturan keadilan yang baik bagi wajib pajak yang patuh.

1.5. Manfaat Penelitian

Dalam penelitian ini manfaat penelitian terdiri atas manfaat secara teoritis dan manfaat secara praktis:

1. Manfaat secara Teoritis

Untuk pengembangan literatur maupun peraturan dan perundang-undangan mengenai perpajakan, khususnya penerapan asas keadilan dan kepastian pada pemajakan wajib pajak pasca berlakunya Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dan masa setelahnya.

2. Manfaat secara Praktis

a. Wajib Pajak

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan analisis oleh regulator mengenai penerapan peraturan perundangan sector pajak khususnya setelah berakhirnya Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak pada tahun 2019 guna memberikan perlindungan hukum dan memberikan penghargaan bagi wajib pajak yang patuh.

b. Regulator Pajak

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan masukan bagi regulator pajak untuk merumuskan kebijakan perpajakan berkaitan kewajiban membayar pajak bagi wajib pajak yang patuh maupun wajib pajak yang mendapatkan pengampunan pajak.

c. Konsultan Pajak

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan masukan bagi konsultan pajak untuk meningkatkan profesional dibidang pajak.

1.6. Sistematika Penulisan

Sistematika dalam penulisan ini adalah sebagai berikut:

Bab I Pendahuluan berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, keaslian penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, tinjauan pustaka, metode penelitian dan sistematika penulisan.

Bab II Tinjauan Pustaka berisi teori hukum pajak, pengampunan pajak dan teori keadilan kontributif.

Bab III Metode Penelitian

Bab IV Pembahasan berupa analisa terhadap rumusan masalah.

Bab V Penutup berupa kesimpulan dan saran.