



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**ANALISIS PENGAMPUNAN PAJAK  
BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NO 28 TAHUN 2007  
JUNCTO PERATURAN PEMERINTAH PENGGANTI  
UNDANG-UNDANG NO 5 TAHUN 2008**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk Memperoleh Gelar  
Magister Hukum (M.H.) dalam Ilmu Hukum**

**DEVI SONYA ADRINCE**

**0706175874**

**FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM STUDI ILMU HUKUM  
PROGRAM PASCASARJANA  
Kekhususan : Hukum Ekonomi**

**JAKARTA**

**Juli, 2009**

**i**

Universitas Indonesia



**UNIVERSITY OF INDONESIA**

**ANALYSIS OF TAX AMNESTY  
BASED ON LAW NO 28 OF 2007 IN CONJUNCTION WITH  
GOVERNMENT DECREE IN LIUE OF LAW NO 5 OF 2008**

**THESIS**

**Submitted to complete the Pre requirement to obtain Magister  
Law's Degree**

**DEVI SONYA ADRINCE**

**0706175874**

**FACULTY OF LAW  
STUDY PROGRAM SCIENCE OF LAW  
POSTGRADUATE PROGRAM  
Specializing : Economic Law**

**JAKARTA**

**July, 2009**

**i**

**University of Indonesia**

**HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS**

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,  
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk  
telah saya nyatakan dengan benar**

**Nama : Devi Sonya Adrinca**

**NPM : 0706175874**

**Tanda Tangan : .....**

**Tanggal : ..... Juli 2009**

## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 0706175874  
Program Studi : Ilmu Hukum Kekhususan Hukum Ekonomi  
Judul Tesis : Analisis Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-undang No 28 Tahun 2007 Juncto Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Hukum (M.H.) pada Program Pascasarjana, Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI:

Ketua Sidang : Dr.Nurul Elmiyah, S.H., M.H.

Pembimbing : Dr. Tjip Ismail, S.H., M.B.A, M.M.

Penguji : Prof. Dr. Arifin P.Soerja Atmadja, S.H.

Ditetapkan di : Jakarta

Tanggal : 6 Juli 2009



## KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Kasih karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis yang berjudul Analisis Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-undang No.28 Tahun 2007 Juncto Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No.5 Tahun 2008. Pemilihan tema tesis ini dilatarbelakangi adanya fenomena yang bersifat kontroversial terkait dengan pengampunan pajak dan kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007, lazim dikenal Kebijakan *Sunset Policy*. Pada awalnya pemerintah tidak setuju dengan permintaan masyarakat untuk melakukan program pengampunan pajak, namun pada akhirnya pemerintah mengadopsi keinginan masyarakat dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 dan selanjutnya akibat desakan masyarakat juga pemerintah melakukan perpanjangan waktu pelaksanaan Kebijakan *Sunset Policy*.

Penulisan tesis ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis latar belakang penerapan pengampunan pajak dalam Hukum Pajak di Indonesia, esensi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, latar belakang penggunaan istilah *Sunset Policy* bagi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, latar belakang pemilihan *Sunset Policy* oleh pemerintah sebagai satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak, aspek keadilan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007 bagi Wajib Pajak serta implementasi kebijakan *Sunset Policy*.

Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dr. Tjip Ismail, S.H., M.B.A, M.M. selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan tesis ini.
2. Dr.Nurul Elmiyah, S.H., M.H. selaku Ketua Program Pascasarjana Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia.
3. Prof. Dr. Arifin P.Soerja Atmadja, S.H. selaku Penguji pada sidang tesis.
4. Para Informan dari Direktorat Jenderal Pajak, Drs. Riza Noor Karim, Ak, M.B.A. dan Drs. Kismantoro Petrus, M.B.A. yang telah menyediakan waktu di sela-sela kesibukannya untuk memberikan informasi terkait dengan Pengampunan Pajak dan Kebijakan *Sunset Policy*.
5. Eddy Mangkuprawira, S.H., Dr. Ir Drajat Hari Wibowo, M.Ec. dan Dr. Ronny Sautma Hotma Bako, S.H., M.H., atas penjelasan dan informasi yang berguna bagi penyusunan tesis ini.
6. Ibu dan Bapak tercinta yang telah membesarkan penulis dengan penuh kasih sayang. Doa, dukungan, dan pengertian yang diberikan sangat berarti bagi penulis. Mohon maaf selama penyusunan tesis ini banyak waktu kebersamaan yang hilang. Semoga setelah penyusunan tesis ini selesai kita semua dapat lebih sering berkumpul lagi.
7. Kepala Seksi dan teman-teman di Seksi Pengawasan dan Konsultasi Empat KPP PMA Tiga atas segala dukungan dan pengertiannya selama ini.
8. Teman-teman seangkatan, semoga persaudaraan yang terjalin dapat selalu kita jaga.

Akhir kata, saya berharap Tuhan Yang Maha Pengasih berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu.

Jakarta, Juli 2009

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 070615874  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Kekhususan : Hukum Ekonomi  
Fakultas : Fakultas Hukum  
Jenis Karya : Tesis


Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif** (*Non-exclusive Royalty-Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 Juncto Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008

Beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta  
Pada Tanggal : Juli 2009  
Yang menyatakan

  
(Devi Sonya Adrince)

## ABSTRAK

Nama : Devi Sonya Adrince  
Program Studi : Ilmu Hukum Kekhususan Hukum Ekonomi  
Judul : Analisis Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-undang No 28 Tahun 2007 Juncto Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008

Mengantisipasi peningkatan penerimaan pajak sebagai sumber dana bagi APBN, Direktorat Jenderal Pajak mengupayakan perbaikan di berbagai aspek, salah satunya dengan menempuh reformasi perpajakan. Reformasi Perpajakan khususnya Reformasi Peraturan dan Kebijakan Perpajakan dalam tubuh Direktorat Jenderal Pajak memberikan dampak pada tuntutan kesetaraan antara Wajib Pajak dan Fiskus serta tuntutan pemberian fasilitas perpajakan seperti pengampunan pajak bagi Wajib Pajak. Pengampunan Pajak sebenarnya bukan hal baru di Indonesia, pengalaman pertama pengampunan pajak terjadi melalui Penetapan Presiden RI Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak dan kedua pada tahun 1984 dengan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak. Tetapi sejarah mencatat program pengampunan pajak tersebut tidak efektif karena adanya keenganan Wajib Pajak dan tidak tertatanya sistem administrasi perpajakan. Belajar dari pengalaman dan tuntutan keuangan negara, sudah sewajarnya pengampunan pajak diberlakukan dan penetapan pada tingkatan Undang-undang. Di dalam Undang-Undang No 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-undang No 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) terdapat ketentuan Pasal 37A, dikenal dengan Kebijakan *Sunset Policy*, yang memberikan ruang kepada Wajib Pajak untuk memperoleh fasilitas pengampunan pajak. Hal yang perlu dicermati adalah pada aspek substansi Kebijakan *Sunset Policy* itu sendiri sebagai perangkat hukum yang diharapkan memberi jaminan keadilan dan kepastian hukum yang seimbang antara wewenang Negara dalam melaksanakan pemungutan pajak, termasuk penerapan sanksi dengan perlindungan hukum terhadap hak-hak Wajib Pajak. Suatu kebijakan pajak dikatakan baik bila secara teknis dapat diimplementasikan melalui peraturan perundang-undangan yang praktis atau melalui prosedur administrasi yang efisien. Adapun filosofi dari Kebijakan *Sunset Policy* adalah bahwa Pemerintah memasukan satu pasal baru, yaitu Pasal 37A dalam UU KUP untuk memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak yang hingga saat ini belum memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar agar secara sukarela melaporkan atau membetulkan surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan secara benar, jelas, dan lengkap dengan menjamin pengurangan/penghapusan sanksi atas bunga keterlambatan pelunasan pajak tidak/belum sepenuhnya dibayar. Kebijakan *Sunset Policy* merupakan hasil kompromi antara kepentingan Direktorat Jenderal Pajak untuk memperluas *base data* Wajib Pajak dalam rangka mengamankan target penerimaan Negara dengan kepentingan Wajib Pajak yang menginginkan *tax amnesty* dan kesetaraan antara Wajib Pajak dan aparat pajak.

## ABSTRACT

Name : Devi Sonya Adrinca  
Program of Study : Science of Law Specializing in Economic Law  
Title : Analysis of Tax Amnesty Based on The Law Number 28 of 2007 in conjunction with Government Decree in lieu of Law No 5 of 2008

Anticipating the increase of tax revenue as the revenue source for the budget, Directorate General of Taxes (DGT) have established improvement in all aspect, one of these efforts was tax reform. Tax Reform particularly in Tax Regulation and Policy Reform in DGT have caused effect which requires the equality between tax payer and tax officer and requires tax facilities such as tax amnesty. Indonesia had implemented the tax amnesty program under President Decree No 5 of 1964 Concerning Tax Amnesty Regulation and President Decree No 26 of 1984 Concerning Tax Amnesty. The History reveals that these tax amnesties program were ineffective because of unwillingness of tax payers and unorganized of tax administration system. Learning from the failure and the budget requirement, tax amnesty should be implemented and applicable in the law level. Consolidation of Law of the Republic Indonesia Number 6 of 1983 Concerning General Provisions and Tax Procedures As Lastly Amended By Law Number 28 of 2007 (UU KUP) consist Article 37A, better known as Sunset Policy, which give an opportunity to tax payers to have tax amnesty. The thing that we should notice carefully is the substance of Sunset Policy itself as a law instrument that expected giving equality and certainty which is equivalent between state's responsibility to conduct tax collection, including claim of administration penalty and state's law protection to tax payer's right. A tax policy is concluded to be well constructed if the policy could be implemented technically by having uncomplicated regulations or having an efficient administration procedure. The philosophy of Sunset Policy is Government inserted new article, article 37A in UU KUP to give an opportunity to tax subjects who have not correctly fulfilled their taxation obligations up to now to report or revise their annual income tax notification letters in a correct, clear, and complete manner by the granting of reductions or omissions in administrative sanctions in the form of interests over taxes which have not been paid in full or in part. Sunset Policy is a compromised result between DGT's interest to broader tax payer's data base in order to guard the budget revenue and tax payer's interest to require tax amnesty and the equality between tax payer and tax officer.

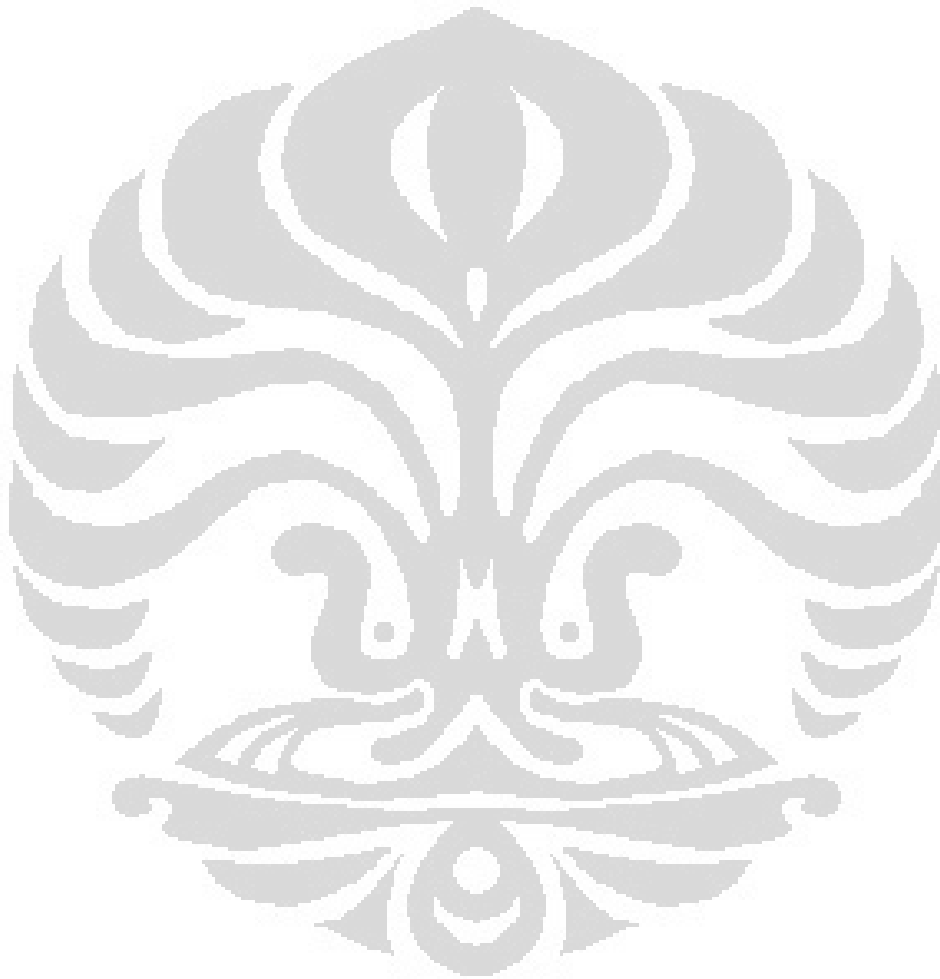
## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	vi
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR LAMPIRAN.....	x
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang Penelitian.....	1
B. Perumusan Masalah.....	8
C. Tujuan Penelitian.....	9
D. Manfaat Penelitian.....	9
E. Metode Penelitian.....	10
F. Kerangka Konsepsi dan Teori.....	12
G. Sistematika Penulisan.....	15
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>17</b>
A. Pengertian Pajak.....	17
B. Fungsi Pajak.....	21
C. Asas-asas Pemungutan Pajak.....	23
D. Hukum Pajak.....	26
E. Kebijakan Fiskal.....	28
F. Sanksi Dalam Hukum Pajak.....	30
G. Pengampunan Pajak.....	35
1. Pengertian Pengampunan Pajak.....	39
2. Jenis Pengampunan Pajak.....	41
3. Faktor-faktor Penentu Kesuksesan Pengampunan Pajak.....	43
4. Pengampunan Pajak Di Negara Lain.....	46
1. Pengampunan Pajak Di Afrika Selatan.....	46
2. Pengampunan Pajak Di Philipina.....	48
<b>BAB III PENGAMPUNAN PAJAK DAN KEBIJAKAN PENGURANGAN / PENGHAPUSAN SANKSI ADMINISTRASI DALAM SISTEM PERPAJAKAN INDONESIA.....</b>	<b>50</b>
A. Penetapan Presiden RI No 5 Tahun 1964.....	50
B. Keputusan Presiden RI No 26 Tahun 1984.....	53
C. Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administratif dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007.....	55

<b>BAB IV</b>	<b>ANALISIS PENGAMPUNAN PAJAK DAN KEBIJAKAN PENGURANGAN/PENGHAPUSAN SANKSI ADMINISTRASI BERDASARKAN PASAL 37A UNDANG-UNDANG NO. 28 TAHUN 2007</b>	<b>69</b>
A.	Latar Belakang Penerapan Pengampunan Pajak dalam Hukum Pajak Indonesia .....	69
B.	Esensi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 .....	74
C.	Penggunaan Istilah <i>Sunset Policy</i> bagi Kebijakan Pengurangan/ Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang- undang No 28 Tahun 2007 .....	83
D.	Latar Belakang Pemilihan Kebijakan <i>Sunset Policy</i> Sebagai Salah Satu Bentuk Fasilitas Pajak bagi Wajib Pajak .....	88
E.	Aspek keadilan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 .....	94
F.	Implementasi Kebijakan <i>Sunset Policy</i> .....	99
<b>BAB V</b>	<b>KESIMPULAN DAN SARAN</b>	<b>110</b>
A.	Kesimpulan .....	110
B.	Saran .....	112
DAFTAR PUSTAKA.....		115
LAMPIRAN:		
1	Surat Permohonan Wawancara dengan Para Informan	
2	Pedoman Wawancara dengan Para Informan	
3	Transkrip Wawancara dengan Para Informan	
4	Peraturan Perundang-undangan Perpajakan	

## DAFTAR LAMPIRAN

Surat Permohonan Wawancara dengan Para Informan  
Pedoman Wawancara dengan Para Informan  
Transkrip Wawancara dengan Para Informan  
Peraturan Perundang-undangan Perpajakan





## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang Permasalahan

Pajak sesungguhnya merupakan alat yang dibebankan negara kepada warga negaranya untuk mendanai pembiayaan negara, agar negara dapat menjalankan fungsi dan peranan yang diamanatkan oleh konstitusi.

Pajak mempunyai fungsi *budgetair* (penerimaan) dan *regulated* (pengatur).<sup>1</sup> Fungsi *budgetair* disebut sebagai fungsi utama pajak (*fiscal function*) yaitu suatu fungsi dimana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku.<sup>2</sup> Perwujudan fungsi *budgetair* ini dapat terlihat pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)<sup>3</sup> yang setiap tahun disahkan dengan undang-undang.<sup>4</sup>

Berdasarkan APBN Tahun 2008, angka penerimaan pajak mencapai nilai sebesar Rp 591.978 triliun atau sebesar 75,7% dari total penerimaan dalam negeri yang bernilai sebesar 781.354,1 triliun. Selanjutnya berdasarkan Undang-undang Nomor 41 Tahun 2008 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2009, penerimaan pajak ditargetkan meningkat menjadi sebesar Rp725,843 triliun atau mengalami kenaikan sekitar 22% dibanding penerimaan pajak Tahun 2008.

<sup>1</sup> Safri Nurmanu, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta:Grafiti, 2005), hlm.30.

<sup>2</sup> *Ibid.*

<sup>3</sup> Hakikat APBN menurut Rene Stourm adalah :

*"The constitutional right which a nation possesses to authorize public revenue and expenditures does not originate from the fact that the members of the nation contribute the payments. This right is based on a loftier idea. The idea of sovereignty"*.

Jadi hakikat APBN adalah kedaulatan. Berdasarkan Pasal 1 ayat (2) UUD 1945 dinyatakan kedaulatan adalah di tangan rakyat, dan ditaklukan sepenuhnya oleh Majelis Permusyawaratan Rakyat. Di negara Republik Indonesia ini, betapa caranya rakyat sebagai bangsa akan hidup, harus ditetapkan oleh rakyat itu sendiri dengan perantaraan Dewan Perwakilan Rakyat, rakyat menentukan nasibnya sendiri, karena itu juga cara hidupnya yang tercermin dalam APBN. Lihat Arilin P Soeria Aitmodja, *Kenangan Publik dalam Perspektif Hukum: Teori, Praktik dan Kritik*, (Jakarta:Penerbit FH UI, 2005), hlm.54-55.

<sup>4</sup> Nurmanu, *op.cit.*, hlm. 34.

Jika dicermati, dominasi peranan pajak bagi penerimaan negara dalam APBN dari tahun ke tahun semakin meningkat sebagaimana terlihat dalam Tabel 1.

Tabel 1.  
Peranan Penerimaan Pajak terhadap Pendapatan Dalam Negeri dalam APBN.  
(triliun rupiah)

No.	Tahun	Penerimaan Dalam Negeri (Pajak dan Non Pajak)	Penerimaan Pajak	Prosentase	PDB	Ratio (%)
1.	2000	205.334,5	115.912,5	56,5	971.502,6	11,9
2.	2001	300.599,5	185.540,9	61,7	1.684.280,0	11,0
3.	2002	298.527,5	210.087,5	70,4	1.863.275,0	11,3
4.	2003	340.928,3	242.048,1	71,0	2.045.853,0	11,8
5.	2004	403.104,6	280.558,8	69,6	2.303.031,0	12,2
6.	2005	493.919,4	347.031,1	70,3	2.784.960,4	12,5
7.	2006	636.153,1	409.203,0	64,3	3.338.195,7	12,3
8.	2007	694.087,9	490.010,9	70,6	3.957.403,9	12,4
9.	2008	781.354,1	591.978,4	75,7	4.732.560,4	13,4
10.	2009*	984.786,5	725.843,0	73,7	5.327.537,9	13,6

Sumber: Tjip Ismail, "Materi Kuliah Hukum Pajak pada Program Pascasarjana, Fakultas Hukum UI", 2009, hlm.2, Lihat juga *Budget Statistics 2008-2009*, Departemen Keuangan Republik Indonesia, hlm.2-3.

\*) Target

Angka penerimaan pajak sebagai sumber penerimaan negara masih dapat ditingkatkan lagi mengingat porsi sumbangan penerimaan pajak di Indonesia terhadap Pendapatan Domestik Bruto<sup>5</sup> masih terbilang rendah, yaitu 13%. Jika *tax ratio*<sup>6</sup> bisa ditingkatkan menjadi 20%, maka ada potensi tambahan penerimaan negara sebesar Rp 200 triliun, demikian disampaikan Darmin Nasution, dalam sosialisasi pajak ke partai politik.<sup>7</sup>

Mengingat peranan pajak yang demikian dominan dalam penerimaan negara, maka sesuai dengan fungsi *regulerend*, pajak juga dipergunakan oleh

<sup>5</sup> PDB adalah jumlah Produk (bruto) yang dihasilkan di dalam negeri yang mencakup produksi dari perusahaan-perusahaan asing yang ada di Indonesia, namun tidak termasuk perusahaan-perusahaan Indonesia yang ada di luar negeri selama kurun waktu tertentu (biasanya satu tahun). Lihat Tulus Tambunan, *Perekonomian Indonesia Sejak Orde lama Hingga Pasca Krisis*, Cet. 1, (Jakarta: Pustaka, 2006).

<sup>6</sup> *Tax ratio* adalah perbandingan antara jumlah pajak yang terhimpun dalam satu tahun dengan PDB, Lihat, Nurdjaman Arsjad, Bambang Kusumanto dan Yuwono Pruwirosetoto, *Keuangan Negara*, (Jakarta: Intermedia, 1992), hlm.62 dan Nurmanto, *op. cit.*, hlm 35.

<sup>7</sup> "Tax Ratio 20%, Penerimaan Pajak Tambah 200 Triliun," <<http://www.detiknews.com/read/2009/01/21/110643/1071963/4>>, 21 Januari 2009.

pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu, misalnya pajak dipakai sebagai alat kebijakan.<sup>8</sup> Pajak digunakan untuk mengatur dan mengendalikan kegiatan masyarakat agar sejalan dengan rencana pemerintah. Fungsi *regulerend* tersebut diaplikasikan dengan cara positif yaitu dengan memberikan *tax incentive*, maupun dengan cara negatif yaitu dengan memberikan *des incentive tax*.<sup>9</sup>

Mengantisipasi peningkatan penerimaan pajak sebagai sumber dana bagi APBN, Direktorat Jenderal Pajak mengupayakan perbaikan di berbagai sisi dengan menempuh reformasi perpajakan. Reformasi pajak memiliki makna yang luas dan terus berkembang yang meliputi perluasan basis perpajakan, perbaikan administrasi perpajakan, mengurangi terjadinya penghindaran dan manipulasi pajak, serta mengatur pengenaan pada aset yang berada di luar negeri.

Jit B.S. Gill menyatakan, suatu sistem penerimaan negara yang mengurus masalah pajak perlu di reformasi dengan sedikitnya 4 (empat) alasan utama. Pertama, ketika hukum dan kebijakan pajak menciptakan potensi peningkatan penerimaan pajak, jumlah aktual pajak yang mengalir ke kas negara tergantung pada efisiensi dan efektifitas administrasi penerimaan negara. Kedua, kualitas dari administrasi penerimaan pajak mempengaruhi iklim investasi dan pengembangan sektor swasta. Ketiga, administrasi perpajakan secara rutin kerap muncul dalam daftar teratas organisasi dengan kasus korupsi tertinggi. Keempat, reformasi perpajakan diperlukan untuk memungkinkan sistem perpajakan mengikuti perkembangan terbaru dalam aktivitas bisnis dan pola penghindaran pajak yang semakin canggih.<sup>10</sup>

Reformasi perpajakan memberikan dampak pada aspek keadilan yaitu tuntutan kesetaraan antara Wajib Pajak<sup>11</sup> dan Fiskus<sup>12</sup> (petugas pajak) serta

<sup>8</sup> Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta:Penerbit Andi Yogyakarta, 2002), hlm.36.

<sup>9</sup> *Ibid.*, hlm.16.

<sup>10</sup> Jit B.S. Gill, "The Nuts and Bolts of Revenue Administration reform", Januari 2003.

<sup>11</sup> 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, Lihat Pasal 1 angka 2 UU KUP.

<sup>12</sup> "Fiskus" dalam bahasa Belanda adalah Dinas Pajak/Perpajakan. Kata  *fiscus* berasal dari kata Latin "fisc" yang berarti keranjang uang atau pundi-pundi raja yang kemudian mempunyai arti yang lebih luas yakni bukan saja sebagai tempat menyimpan uang atau bendahara negara, tetapi juga meliputi petugas dan aparat negara yang bertugas memungut/mengelola keuangan

tuntutan pemberian fasilitas perpajakan seperti pengampunan pajak bagi Wajib Pajak.

Pengampunan Pajak sebenarnya bukan hal baru di Indonesia, pengalaman pertama pengampunan pajak terjadi melalui Penetapan Presiden RI Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak, diikuti pada tahun 1984 dengan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak juncto Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 345/KMK.04/1984 tentang Pelaksanaan Pengampunan Pajak juncto Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 966/KMK.04/1983 tentang Faktor Penyesuaian Untuk Penghitungan Pajak Penghasilan. Tetapi sejarah mencatat peraturan pengampunan pajak itu tidak efektif, karena keenganan Wajib Pajak dan tidak tertatanya sistem administrasi perpajakan. Belajar dari pengalaman selama ini dan tuntutan keuangan negara, sudah sewajarnya pengampunan pajak tampaknya diperlukan yang perlu ditetapkan dalam tingkat Undang-undang.<sup>13</sup>

Pengampunan pajak kembali bergulir pada tahun 2001 saat pemerintah menyusun draft Rancangan Undang-undang Pengampunan Pajak. Namun sampai dengan tahun 2005 draft tersebut belum juga terealisasi. Tidak terealisasinya draft tersebut karena banyaknya kekuatan politik yang turut berperan. Salah satu penyebab draft tersebut tidak disepakati adalah Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas pajak membuat kebijakan di luar koridor kapabilitasnya. Pengampunan di dalam draft tersebut tidak hanya terkait dengan sanksi administrasi dan tindak pidana pajak, melainkan juga tindak pidana lain, yang bukan wewenang Direktorat Jenderal Pajak. Oleh karena pembuatan Undang-undang Pengampunan Pajak tidak dapat terealisasikan, maka dicari jalan lain untuk mengakomodir pengampunan pajak. Dalam rancangan perubahan ketiga Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, Pemerintah membuat pasal yang mengakomodir ketentuan pengampunan pajak, yang berbentuk pemberian penghapusan sanksi administrasi

---

negara termasuk pajak dan bea cukai. Pengertian Fiskal meliputi pengertian penerimaan dan pengeluaran uang negara. Lihat Rochmat Soemitro, "*Pajak dan Pembangunan*," (Bandung : PT Eresco, 1998), hlm.245-246. Lihat juga Nurmanto, *op.cit.*, hlm.10.

<sup>13</sup> Aviliani, "Amnesti Pajak Perlu Prasyarat Tax Reform", <<http://www.indef.or.id/xplod/upload/aris/Amnesti%20Pajak%20Perlu%20Syarat%20Tax%20Reform.htm>>, Lihat juga Ronny Bako, "Amnesti Pajak, Suatu Keharusan", *Bisnis Indonesia*, 8 November 2004.

berupa bunga bagi Wajib Pajak yang membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT)<sup>14</sup> Tahunan dan mendaftarkan diri. Rancangan tersebut akhirnya selesai pada tahun 2007 dan diimplementasikan tahun 2008.<sup>15</sup>

Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) sebenarnya dapat dibedakan menjadi *soft tax amnesty* dan *hard tax amnesty*. *Soft Tax Amnesty* memungkinkan untuk memberikan pengampunan atas sanksi administrasi, sementara *Hard Tax Amnesty* memberikan pengampunan atas Sanksi Pidana. Untungnya, untuk mengantisipasi gagalnya Rancangan Undang-undang (RUU) Pengampunan Pajak, pemerintah memasukkan *soft tax amnesty* ke dalam batang tubuh RUU KUP, yaitu dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan.<sup>16</sup>

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang dituangkan dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 tersebut lazim dikenal dengan Kebijakan *Sunset Policy*.<sup>17</sup>

Pada perkembangannya merebak perdebatan apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak atau bukan. Ada pendapat yang menyatakan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* adalah semacam pengampunan pajak tapi secara terselubung (*disguised tax amnesty*). Tidak seperti yang diberikan pemerintah tahun 1964 dan 1984, yang dinyatakan secara tegas sebagai pengampunan pajak. Dikatakan demikian karena melalui Kebijakan *Sunset Policy*, diberikan penghapusan berbagai bentuk beban yang berkaitan dengan pemenuhan kewajiban

<sup>14</sup> SPT adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, obyek pajak dan/atau bukan obyek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, lihat Pasal 1 angka 11 UU KUP.

<sup>15</sup> "Mencermati Perumusan Masalah Kebijakan Sunset Policy", <<http://mnaimamali.blogspot.com/2008/07/mencermati-perumusan-masalah-kebijakan.html>>, 15 Juli 2008.

<sup>16</sup> "Sunset Policy : Soft Tax Amnesty", <<http://inwdahsvai.wordpress.com/2008/09/15/sunset-policy-soft-tax-amnesty/>>, 15 September 2008.

<sup>17</sup> Istilah *sunset policy* tidak terdapat dalam Pasal 37 A UU KUP. *Sunset Policy* sebagai fasilitas penghapusan sanksi administrasi baru pertama kali muncul dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 33/PI/2008 tanggal 27 Juni 2008.

perpajakan (*tax burden*) yang belum atau kurang dilaksanakan (*under comply*) di masa lalu.<sup>18</sup>

Menurut Robert Pakpahan<sup>19</sup>, Kebijakan *Sunset Policy* termasuk dalam *Tax Amnesty* dengan tingkat yang paling rendah. Kebijakan *Sunset Policy* hanya memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi sedangkan pokok utang pajaknya tetap harus dilunasi. Pidana fiskal otomatis gugur jika wajib pajak melunasi pokok utang pajak yang belum dilaporkan atau belum dibayarkan untuk tahun-tahun pajak yang mendapat fasilitas *Sunset Policy*. Pemberian fasilitas ini dibatasi selama satu tahun sejak Undang-undang ini diberlakukan.<sup>20</sup>

Hal senada juga diungkapkan oleh Gunadi, bahwa Pasal 37 A Undang-undang No 28 Tahun 2007 memberikan pengampunan mini berupa pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan pajak.<sup>21</sup>

Peraturan perundangan dengan konsep *Sunset Policy* berlaku dalam periode waktu tertentu, setelah itu peraturan tersebut tidak berlaku lagi. Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 memberikan fasilitas *Sunset Policy* berupa pengurangan/penghapusan sanksi administrasi dalam kurun waktu satu tahun. Pembatasan waktu ini harus dilakukan karena ada kemungkinan disalahgunakan. Apabila tidak diberikan batas waktu, justru dapat menyebabkan penurunan kepatuhan Wajib Pajak.

Seiring desakan masyarakat akibat jangka waktu 1 (satu) tahun yang dirasakan terlalu singkat, maka ketentuan mengenai jangka waktu pemberian Kebijakan *Sunset Policy* kemudian diperpanjang sampai dengan tanggal 28 Februari 2009 berdasarkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008. Darmin Nasution mengatakan, alasan dilakukannya perpanjangan Kebijakan *Sunset Policy* adalah setelah mencermati bahwa begitu

<sup>18</sup> "Pengampunan Pajak Terselubung", <<http://www.medanbisnisonline.com/2009/02/05/sunset-policy-2008pengampunan-pajak-terselubung/>>, 5 Februari 2009.

<sup>19</sup> Direktur Perencanaan dan Potensi Pajak, Direktorat Jenderal Pajak.

<sup>20</sup> Diljen Pajak akan Terbitkan *Sunset Policy*, *Bisnis Indonesia*, 25 Agustus 2006.

<sup>21</sup> Gunadi, Pengampunan Pajak Setengah hati, *Media Indonesia*, 25 Juni 2008.

besar antusiasme masyarakat dalam memanfaatkan kebijakan dimaksud.<sup>22</sup> Lebih lanjut ditegaskan bahwa dengan diperpanjangnya Kebijakan *Sunset Policy* maka diharapkan jumlah wajib pajak pribadi bisa meningkat, sehingga bisa menutupi kekurangan penerimaan dari wajib pajak badan. Hal ini tidak bisa sekaligus naik menggantikan wajib pajak badan, tetapi bisa membangun basis yang lebih stabil mengingat Pajak Penghasilan (PPH) Orang Pribadi berfluktuasi lebih rendah daripada PPh badan.<sup>23</sup>

Kebijakan *Sunset policy* bertujuan untuk mendorong Wajib Pajak agar lebih jujur, konsisten, dan sukarela melaksanakan kewajiban pajaknya. Pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak *to become the honest tax payer* melalui pengampunan pajak diharapkan akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak di masa yang akan datang. Kebijakan penghapusan sanksi administrasi memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meningkatkan keterbukaan (*disclosure*) atas kewajiban perpajakannya, sebelum diterapkannya penegakan hukum (*law enforcement*) pajak. Oleh karena setelah Kebijakan *Sunset Policy* berakhir, Direktur Jenderal Pajak akan melakukan upaya penegakan hukum berdasarkan informasi yang telah dimiliki.

... Berdasarkan hal tersebut diatas, maka diharapkan langkah pemerintah dalam kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 mendapatkan respon yang positif dari masyarakat agar secara suka rela melaksanakan kewajiban perpajakan guna meningkatkan kepatuhan pajak yang pada akhirnya diharapkan akan berdampak pada peningkatan jumlah penerimaan pajak sebagai dana pembiayaan negara.

Kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak pribadi masih sangat lemah. Hal tersebut terlihat dari kontribusi penerimaan Pajak Penghasilan (PPH) yang berasal dari orang pribadi jauh lebih kecil dibandingkan penerimaan PPh badan. Fenomena ini justru terbalik dengan kondisi di luar negeri di mana PPh orang pribadi lebih besar dari PPh badan. Menteri Keuangan menjelaskan bahwa tingkat

<sup>22</sup> "Perpanjangan *Sunset Policy* Hingga Akhir Maret 2009", <<http://www.detiknews.com/read/2008/30/12/110643/1071963/4>>, 30 Desember 2008.

<sup>23</sup> *Ibid.*,

kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) wajib pajak orang pribadi di Indonesia selama ini masih tergolong lemah. Beliau juga mengatakan bahwa di negara-negara yang sudah maju, peranan penerimaan PPh Orang Pribadi justru lebih besar daripada peranan penerimaan PPh badan. Sebagai pembandingan, pada tahun 2008 di Indonesia, kontribusi penerimaan PPh badan adalah 77,11 persen, sementara PPh Orang Pribadi 22,89 persen. Di Amerika Serikat, kontribusi penerimaan PPh Badan adalah 15,09 persen, sementara PPh Orang Pribadi 84,91 persen. Di Inggris, kontribusi penerimaan PPh Badan adalah 21,37 persen, sementara PPh Orang Pribadi 78,63 persen. Di Jepang, kontribusi penerimaan PPh Badan adalah 39,87 persen, sementara PPh Orang Pribadi 60,13 persen. Oleh karena itu, dikatakan Menkeu, pemerintah menerapkan Kebijakan *Sunset Policy*. Kebijakan *Sunset Policy* pada periode Januari-Desember 2008 telah memberikan kontribusi sebesar 15,2 persen terhadap surplus penerimaan pajak tahun 2008.<sup>24</sup>

## B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan tersebut di atas, selanjutnya akan dipaparkan pokok masalah yang akan diteliti dan dibahas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apa latar belakang penerapan pengampunan pajak dalam Hukum Pajak di Indonesia ?
2. Apakah Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 merupakan pengampunan pajak?
3. Apa latar belakang penggunaan istilah *Sunset Policy* bagi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007?
4. Apa latar belakang pemilihan kebijakan *Sunset Policy* oleh pemerintah sebagai salah satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak?

<sup>24</sup> "Kepatuhan Bayar Pajak Pribadi Masih Lemah", <[http://www.sinarharapan.co.id/berita/0901/30/wang\\_04.html](http://www.sinarharapan.co.id/berita/0901/30/wang_04.html)>, 21 Januari 2009.



5. Apakah Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sudah memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak?
6. Bagaimana implementasi kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan keputusan pemerintah untuk memperpanjang jangka waktu pelaksanaannya ?

### C. Tujuan Penelitian

Penelitian bertujuan untuk :

1. Menganalisis latar belakang penerapan pengampunan pajak dalam Hukum Pajak di Indonesia.
2. Menganalisis esensi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai pengampunan pajak atau bukan.
3. Menganalisis latar belakang penggunaan istilah *Sunset Policy* bagi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007.
4. Menganalisis latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* oleh pemerintah sebagai salah satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak.
5. Menganalisis aspek keadilan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 bagi Wajib Pajak.
6. Menganalisis implementasi Kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan dengan keputusan pemerintah untuk memperpanjang jangka waktu pelaksanaannya.

### D. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat membawa manfaat, baik bagi pribadi, kepentingan praktis maupun akademis, yaitu sebagai berikut :

Universitas Indonesia

1. penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian tentang pengampunan pajak;
2. penelitian ini diharapkan dapat menjadi kontribusi positif bagi peningkatan kesadaran Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan;
3. penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi otoritas perpajakan dalam membuat regulasi perpajakan yang mempunyai tujuan untuk memenuhi kebutuhan dana untuk pelaksanaan pembangunan.

#### E. Metode Penelitian

Adapun pendekatan penelitian dan teknik pengumpulan data dalam penulisan penelitian ini adalah :

##### 1. Pendekatan Penelitian

Berdasarkan pokok permasalahan dan tujuan dari penelitian ini, maka penelitian bersifat deskriptif<sup>25</sup> yang menggambarkan, menuturkan, menganalisa dan mengklasifikasikan, permasalahan hukum yang terkait dengan pengampunan pajak dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan pendekatan normatif<sup>26</sup> yaitu dengan mempelajari dan mengkaji peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku terkait dengan pemberian pengampunan pajak bagi Wajib Pajak.

---

<sup>25</sup> Penelitian deskriptif adalah jenis penelitian yang menggambarkan, meringkas berbagai kondisi, situasi yang ada dan mencoba untuk menggambarkan kondisi konkrit dari obyek penelitian dan selanjutnya akan dihasilkan secara deskripsi tentang obyek penelitian. Ini dimaksudkan untuk memberikan data seteliti mungkin tentang manusia, keadaan atau gejala-gejala lainnya, Lihat Soejono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, (Jakarta : UI-PRESS, 2005) hlm.9-10.

<sup>26</sup> Sunaryati Hartono, *Penelitian Hukum di Indonesia Pada Akhir Abad Ke-20*, (Bandung: Penerbit Alumnus, 1994), hlm.139-143.

## 2. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan untuk memperoleh informasi yang diperlukan dalam rangka mencapai tujuan penelitian. Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penyusunan ini adalah:

- a. Studi kepustakaan (*library research*)<sup>27</sup>, dilakukan dengan mempelajari sejumlah bahan hukum primer<sup>28</sup> berupa peraturan perundang-undangan antara lain berupa Undang-Undang Dasar 1945 dengan Perubahannya, Undang-undang No 28 Tahun 2007, Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008, Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007, Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 18/PMK.03/2008 tanggal 6 Februari 2008 yang sudah dicabut dan diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 66/PMK.03/2008 tanggal 29 April 2008, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : 27/PJ/2008 tanggal 19 Juni 2008, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor : 30/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-33/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-34/PJ/2008 tanggal 31 Juli 2008 dan bahan hukum sekunder<sup>29</sup> berupa literatur, buku, makalah, hasil penelitian, tulisan-tulisan ilmiah yang berkaitan dengan permasalahan, ataupun sumber data dari kamus, artikel pada majalah atau surat kabar.
- b. Wawancara<sup>30</sup>, dilakukan terhadap beberapa narasumber yang dinilai memahami dan mempunyai keterlibatan langsung dalam perumusan Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 juncto Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008 serta nara sumber yang terkait dalam perumusan dan implementasi kebijakan tersebut baik pihak legislatif, pihak otoritas perpajakan, praktisi/pengamat perpajakan dan

<sup>27</sup> Sockanto, *op .cit.*, hlm. 21.

<sup>28</sup> *Ibid.*, hlm.52, Lihat juga Hartono, *op. cit.*, hlm.134.

<sup>29</sup> *Ibid.*,

<sup>30</sup> Wawancara adalah cara yang digunakan untuk memperoleh keterangan secara lisan guna tujuan tertentu, Lihat Sockanto, *op .cit.*, hlm. 21, Lihat juga Hartono, *op. cit.*, hlm.11, 26.

pihak akademisi. Narasumber ini digolongkan kedalam beberapa kelompok, yaitu :

1. Tim Perumus Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi di Dewan Perwakilan Rakyat;
2. Otoritas Perpajakan dalam hal ini Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar dan Kepala Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan;
3. Pengamat dari kalangan praktisi perpajakan, dalam hal ini Ketua Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia; dan
4. Pihak akademisi, dalam hal ini Guru Besar Keuangan Negara, Fakultas Hukum, Universitas Indonesia.

#### F. Kerangka Konseptual Dan Teori

Dalam sejarah perpajakan terdapat adagium mengenai pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang, misalnya di negara Inggris dengan kalimat "*No taxation without representation*" dan di negara Amerika Serikat dengan semboyan "*Taxation without representation is robbery*".<sup>31</sup>

Max Weber menyatakan *consistency and reinforcement of nor provide by law were essential elements*. Hal ini berarti hukum sangat dibutuhkan untuk mendukung kelancaran dan kepastian bagi pelaku usaha dan masyarakat luas. Terdapat lima hal penting yang merupakan pendukung pembangunan nasional yaitu : *stability, predictability, fairness, education and the special development abilities of the lawyer*.<sup>32</sup>

<sup>31</sup> Santoso Brotodihardjo S.H., *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Jakarta:PT Refika Aditama, 2003), hlm.37.

<sup>32</sup> Leonard J.Theberge, *Law ans economic Development, Journal of International Law and Policy*, Vol.9, 1980, halaman 232. Lihat juga Erman Radjagukguk, *Reformasi Hukum dalam Era Globalisasi Ekonomi*, 1988.

Soerjono Soekanto menyatakan bahwa suatu peraturan perundang-undangan dapat terlaksana secara efektif dipengaruhi beberapa faktor, yaitu :<sup>33</sup>

- a. Faktor hukumnya sendiri;
- b. Faktor penegak hukum, yakni pihak-pihak yang membentuk maupun menerapkan hukum;
- c. Faktor sarana atau fasilitas yang mendukung penegak hukum;
- d. Faktor masyarakat, yakni lingkungan dimana hukum tersebut berlaku atau diterapkan;
- e. Faktor kebudayaan yakni sebagai hasil karya cipta dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia didalam pergaulan hidup.

Faktor-faktor tersebut diatas saling berkaitan erat satu dengan lain sebab merupakan esensi dari penegakan hukum, juga merupakan tolak ukur dari efektivitas berlakunya undang-undang atau peraturan.

Oleh karenanya untuk menganalisis permasalahan yang terkait dengan pengampunan pajak dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, peneliti menggunakan teori sistem hukum karena pengampunan pajak merupakan elemen substansi dalam sistem hukum. Teori Sistem Hukum dari Lawrence M.Friedman yang menyatakan bahwa sebagai suatu sistem hukum dari sistem kemasyarakatan, maka hukum itu mencakup tiga komponen yaitu :

1. *Legal structure*

*“The structure of a legal system consists of elements of this kind; the number and size of courts ; their jurisdiction (that is, what kind of cases they hear, and how and why), and modes of appeal from one court to another. Structure also means how the legislature is organized, how many members sit on the Federal Trade Commission, what a president can (legally) do or not do, what procedures the police department follows, and so on”.*<sup>34</sup>

<sup>33</sup> Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada. 2007), hlm.8.

<sup>34</sup> Lawrence M. Friedman, *American Law*. (New York: W.W>Norton and Company, 1984), hlm.5.

Merupakan kerangka, bagian yang tetap bertahan, bagian yang memberikan semacam bentuk dan batasan terhadap keseluruhan instansi-instansi penegak hukum. Di Indonesia, struktur hukum antara lain; institusi atau penegak hukum seperti advokat, polisi, jaksa dan hakim. Hukum yang baik yang dijalankan oleh kualitas aparat yang buruk tidak akan mencapai tujuan undang-undang dan hukum.

### 2. *Legal substance*

*"By this is meant the actual rules, norms, and behavior patterns of people inside the system. This is, first of all, "the law" in the popular sense of the term – the fact that the speed limit is fifty-five miles an hour, that burglars can be sent to prison, that "by law" a pickle maker has to list his ingredients on the label of the jar."*<sup>35</sup>

Subtansi hukum merupakan hukum atau perundang-undangan atau hukum positif yang berlaku, aturan-aturan, norma-norma dan pola perilaku nyata manusia yang berada dalam sistem tersebut. Peraturan yang menunjang, mudah dipahami, lengkap dan jelas akan menjadikan undang-undang itu dapat dilaksanakan oleh warga negara.

### 3. *Legal culture*

*"By this we mean people's attitudes toward law and the legal system – their beliefs, values, ideas, and expectations. In other words, it is that part of the general culture which concern the legal system."*<sup>36</sup>

---

<sup>35</sup> *Ibid.*

<sup>36</sup> *Ibid.*

Budaya hukum merupakan suasana pikiran system dan kekuatan sosial yang menentukan bagaimana hukum itu digunakan, dihindari atau disalahgunakan oleh masyarakat. Budaya hukum mencakup bagaimana persepsi masyarakat terhadap hukum, bagaimana pandangan masyarakat tentang peranan hukum dalam masyarakat tersebut. Apakah hukum itu sekedar “perintah” untuk menjaga ketertiban, atau hukum merupakan “hak-hak” dari individu-individu yang harus ditegakkan dalam masyarakat.

Penelitian tentang Kebijakan *Sunset Policy* dibatasi pada aspek substansi hukum atas Kebijakan *Sunset Policy* sebagai perangkat hukum yang diharapkan memberi jaminan keadilan dan kepastian hukum yang seimbang antara wewenang Negara dalam melaksanakan pemungutan pajak, termasuk penerapan sanksi dengan perlindungan hukum terhadap hak-hak Wajib Pajak. Suatu kebijakan pajak dikatakan baik bila secara teknis dapat diimplementasikan melalui peraturan perundang-undangan yang praktis atau melalui prosedur administrasi yang efisien.

#### **G. Sistematika Penulisan**

Penelitian ini disusun dengan sistematika sebagai berikut :

Bab Pertama, merupakan Pendahuluan yang memuat tentang Latar Belakang Penelitian, Identifikasi Masalah, Tujuan Penelitian, Kegunaan Penelitian, Metode Penelitian, Kerangka Konsepsi dan Teori dan Sistematika Penulisan.

Bab Kedua tentang Tinjauan Pustaka, terdiri dari Pengertian Pajak, Fungsi Pajak, Asas-asas Pemungutan Pajak, Hukum Pajak, Kebijakan Fiskal, Sanksi dalam Hukum Pajak dan Pengampunan Pajak.

Bab Ketiga tentang Pengampunan Pajak dan Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi di Indonesia, menguraikan tentang Penetapan Presiden No 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak, Keputusan Presiden No 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak dan Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007.

Universitas Indonesia

Bab Keempat tentang Analisis Pengampunan Pajak dan Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, menguraikan tentang latar belakang penerapan pengampunan pajak dalam hukum pajak di Indonesia, esensi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007 sebagai pengampunan pajak atau bukan, latar belakang penggunaan istilah *Sunset Policy* bagi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, latar belakang pemilihan kebijakan *Sunset Policy* oleh pemerintah sebagai salah satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak, aspek keadilan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007 serta implementasi Kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan keputusan pemerintah memperpanjang jangka waktunya.

Bab Kelima tentang Penutup, menguraikan Kesimpulan yang berisi kesimpulan jawaban atas identifikasi masalah dan Saran yang memuat saran-saran yang relevan dengan hasil penelitian.



## BAB II TINJAUAN PUSTAKA

### A. Pengertian Pajak

Pajak dari tahun ke tahun meningkat bagi penerimaan Negara, namun demikian ternyata dalam undang-undang pajak tidak dicantumkan mengenai definisi pajak. Baru pada tahun 2007 dengan diterbitkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan<sup>36</sup>, pengertian pajak dicantumkan dalam undang-undang pajak yaitu pada Pasal 1 angka 1 yang berbunyi sebagai berikut :

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Rochmat Soemitro menyatakan pengertian pajak dari aspek hukum adalah perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang (*tatsberstand*) untuk membayar sejumlah uang kepada (kas) negara yang dapat dipaksakan, tanpa mendapatkan suatu imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong atau penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan negara.<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> Selanjutnya disebut UU KUP.

<sup>37</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, (Bandung : PT Refika Aditama, 2004), hlm. 48.

Selanjutnya menurut Feldmann, sebagaimana dikutip oleh Muhammad Djafar Saidi, pengertian pajak adalah :

*Belasting zijn aan de overhead, volgens algemene door haar vastgestelde normen, verschuldigde afdwingbare praestaties waar geen tegenprestatie tegenstaat, en uitsluitend dienende totdekking van publieke uitgaven.*

(pajak adalah prestasi yang terutang pada penguasa dan dipaksakan secara sepihak menurut norma-norma yang ditetapkan oleh penguasa itu sendiri, tanpa ada jasa balik dan semata-mata guna menutup pengeluaran-pengeluaran umum).<sup>38</sup>

Ray M. Sommerfeld dalam buku *An Introduction to Taxation* mengemukakan definisi pajak adalah :

*A tax can be defined meaningfully as any non penal yet compulsory transfer of resources from the private to the public sector, levied on the basis of predetermined criteria and without receipt of a specific benefit of equal value, in order to accomplish some of nation's economic and social objectives.*<sup>39</sup>

Lebih lanjut Simon James, seorang pengajar ekonomi dan perpajakan di *University of Exeter School of Business*, dalam bukunya *The Economic of Taxation : Policy and Practice* juga mendefinisikan pajak sebagai berikut :

*A tax is a compulsory levy made by public authorities for which nothing is received directly in return.*<sup>40</sup>

Dari definisi-definisi diatas dapat diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah<sup>41</sup> :

- a. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya;

<sup>38</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, ( Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007), hlm.23.

<sup>39</sup> Ray M. Sommerfeld , Hershel M.Anderson, and Horace R.Brock, *An Introduction to Taxation*, (New York: Harcourt Brace Jovanovich Inc, 1981), hlm.1/1

<sup>40</sup> Simon James, Christopher Nobes, *The Economics of Taxation*, (Wiltshire: Prentice Hall Intl., Ltd., 1992), hlm. 8.

<sup>41</sup> Protodibarjo, *op.cit.*, hlm. 6-7.

- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi *individual* oleh pemerintah;
- c. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah;
- d. Pajak dipergunakan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai "*public investment*";
- e. Pajak dapat pula membiayai tujuan yang tidak budgetair, yaitu mengatur.

Salah satu ciri dalam pengertian pajak yaitu "tidak adanya kontra prestasi yang diterima oleh wajib pajak", sesungguhnya telah banyak mengalami perubahan. Sebagaimana yang ditulis oleh Bohari, Soeparman Soemahamidjaya berpendapat bahwa justru untuk menyelenggarakan kontra-prestasi itulah perlu dipungut pajak: bukankah pengeluaran-pengeluaran pemerintah bagi penyelenggaraan bidang keamanan, kehakiman, pembangunan dan hal-hal lainnya merupakan pemberian kontra prestasi bagi pembayar pajak selaku anggota masyarakat.<sup>42</sup>

Pendapat serupa juga diserukan oleh beberapa pakar sebagaimana ditulis oleh Safri Nurmantu, bahwa sebenarnya ada juga jasa timbal balik yang diterima Wajib Pajak akan tetapi tidak diperolehnya secara langsung dan secara pribadi, akan tetapi diterimanya secara kolektif dengan penduduk lainnya yang mungkin tidak membayar pajak.<sup>43</sup>

Hal ini juga diamini oleh Tjip Ismail terkait dengan definisi pajak daerah<sup>44</sup> yang menyatakan bahwa dalam rangka mempertegas fungsi pemerintah daerah sebagai pemungut pajak daerah di era otonomi daerah, definisi pajak daerah harus diubah dengan dilakukan penambahan secara normatif dan tegas yaitu bahwa pajak daerah harus pula digunakan untuk melayani kepentingan sektor pajak yang

<sup>42</sup> H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, 1999), hlm.20.

<sup>43</sup> Nurmantu, *op.cit.*, hlm.20.

<sup>44</sup> Pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah. Lihat Pasal 1 angka 6 Undang-undang No.34 Tahun 2000.

bersangkutan sebagai kontraprestasi.<sup>45</sup> Penambahan kalimat dalam pendefinisian pajak daerah ini akan mengubah posisi pemahaman pemerintah daerah, bahwa wewenang mereka untuk melakukan pemungutan pajak di daerahnya bukan karena kedudukannya sebagai penguasa yang mempunyai hak untuk “mengutip/memalaki” rakyatnya, melainkan sebaliknya justru dibalik kewenangan tersebut terkandung hakikat bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk memberikan pelayanan kepada sector pajak yang bersangkutan.<sup>46</sup>

Berkaitan dengan penambahan definisi pajak tersebut, pembayar pajak tidak lagi merasakan bahwa pajak sebagai beban, merasa ditekan oleh pemerintah daerah, karena justru dengan membayar pajak mereka akan memperoleh keuntungan dan manfaat berupa pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah. Artinya, semakin besar pajak yang mereka serahkan kepada pemerintah, pembayar pajak justru akan mendapatkan pelayanan (katakanlah fasilitas) yang lebih baik dari pemerintah daerah. Pelayanan atau fasilitas tersebut tentu bukan bermaksud untuk membedakan perlakuan antara si kaya dan si miskin. Pelayanan atau fasilitas tersebut bukan merupakan insentif perseorangan, melainkan pelayanan dan fasilitas yang secara kolektif dan simultan akan dinikmati bersama oleh semua masyarakat.<sup>47</sup>

Selanjutnya menurut Bohari, prestasi dari negara tidak ditujukan langsung kepada individu pembayar pajak tetapi ditujukan secara kolektif atau kepada anggota masyarakat secara keseluruhan. Buktinya orang miskin yang tidak membayar pajak pun dapat menikmati prestasi dari negara.<sup>48</sup>

Implementasi pemberian prestasi terkait dengan pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak dapat dilihat pada upaya peningkatan pelayanan yang dimulai pada tahun 2002 pada saat Direktorat Jenderal Pajak melakukan perubahan besar organisasi unit vertikal dengan membentuk kantor wilayah dan kantor pelayanan pajak modern melalui program modernisasi administrasi

---

<sup>45</sup> Tjip Ismail, *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, (Jakarta: Yellow Printing, 2007), hlm.178-179.

<sup>46</sup> *Ibid.*

<sup>47</sup> *Ibid.*, hlm. 179-180.

<sup>48</sup> Bohari. *op.cit.*, hlm.21.

perpajakan.<sup>49</sup> Hal ini dilangsungkan guna membangun paradigma pelayanan yang berorientasi untuk memudahkan wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakan antara lain dengan membangun atau memperbaiki gedung kantor pelayanan pajak menjadi gedung kantor yang lebih modern dengan menyediakan sistem antrian secara *computerize*, media informasi pajak melalui computer (*touch screen*) yang sangat mudah dijalankan, membangun sistem pembayaran pajak secara *on line* (*e-payment*), pendaftaran wajib pajak baru melalui *e-registration*, pelaporan kewajiban perpajakan melalui *e-filing*, pembuatan surat pemberitahuan pajak melalui *e-spt* dan memperkenalkan fungsi *Account Representative* sebagai *liaison officer* yang berfungsi sebagai pengawas sekaligus pemberi konsultasi bagi wajib pajak secara khusus.<sup>50</sup>

## B. Fungsi Pajak

Dari pengertian pajak secara teoritis dan praktis, dapat dilihat bahwa pajak pada umumnya 2 (dua) macam fungsi dalam kehidupan bernegara dan bermasyarakat yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*.

### B.1. Fungsi *Budgetair*

Fungsi *budgetair* disebut sebagai fungsi utama pajak, atau fungsi fiskal yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku.<sup>51</sup> Fungsi *budgetair* atas pajak menurut Rochmat Soemitro dititikberatkan pada sektor publik, yang mengandung makna bahwa<sup>52</sup> :

- a. upaya pemerintah untuk menghimpun dana dari masyarakat;
- b. dana yang dihimpun digunakan untuk membiayai pengeluaran Negara;
- c. sisa atau surplus dari dana tersebut digunakan untuk *public saving* untuk selanjutnya membiayai investasi pemerintah (*public investment*).

<sup>49</sup> *The Indonesian Tax In Brief - Tinjauan Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Koperasi Pegawai Kantor Pusat DJP, 2006), hlm.13.

<sup>50</sup> *Ibid.*, hlm.63.

<sup>51</sup> Nurmantu, *op.cit.*, hlm.30.

<sup>52</sup> *Public saving* terjadi jika pendapatan Negara setelah dikurangi dengan pengeluaran rutin, masih ada sisa. Lihat Soemitro, 1998, *op. cit.*, hlm 8-10.

## B.2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur disebut juga fungsi tambahan yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi budgetair. Untuk mencapai tujuan tersebut maka pajak dipakai sebagai alat kebijaksanaan.<sup>53</sup> Juga dikatakan bahwa fungsi pajak sebagai alat regulasi dapat ditujukan kepada sektor swasta sehingga pajak dimaksudkan sebagai instrumen pendorong dan perangsang investasi.<sup>54</sup>

Untuk melaksanakan fungsi mengatur ini, umumnya Fiskus menggunakan dua cara yaitu<sup>55</sup> :

- Cara umum

Cara ini biasanya dilakukan dengan mengadakan perubahan-perubahan terhadap tarif yang bersifat umum, misalnya dengan pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah bagi usaha kecil menengah.<sup>56</sup>

- Cara khusus

Pelaksanaan fungsi mengatur dari pajak yang bersifat khusus dapat bersifat positif dan bersifat negatif dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Bersifat positif

Pemerintah mendukung masyarakat dengan memberikan fasilitas perpajakan (*tax incentive*) antara lain berupa *tax holiday*<sup>57</sup> bagi badan-badan baru yang menanam modalnya dibidang produksi yang memperoleh prioritas pemerintah berdasarkan undang-undang penanaman modal.

<sup>53</sup> Nurmantu, *op. cit.*, hlm.36.

<sup>54</sup> Lauddin Marsuni, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, (Yogyakarta : UII Press, 2006), hlm.58.

<sup>55</sup> Pudyamoko, *op.cit.*, hlm.16-17.

<sup>56</sup> Lihat Pasal 31E Undang-undang No 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, pemerintah memberikan fasilitas pengurangan tarif pajak bagi UMKM.

<sup>57</sup> *Tax holiday* adalah pembebasan dari kewajiban membayar pajak penghasilan selama suatu jangka waktu, Lihat R. Mansury, *Kebijakan Fiskal*, (Jakarta: YP4, 1999), hlm.44.

## 2. Bersifat negatif

Pemerintah untuk membuat peraturan di bidang pajak yang menghambat dan memberatkan (*des incentive tax*) tumbuh dan berkembangnya suatu kegiatan dalam masyarakat yang ingin ditiadakan atau diberantas oleh pemerintah, misalnya dengan menetapkan tarif pajak yang tinggi terhadap minuman keras.

### C. Asas-asas Pemungutan Pajak

Dalam bukunya yang berjudul *An Inquiry In to the nature and causes of the wealth of nations*, Adam Smith pada tahun 1776 memperkenalkan empat asas pemungutan pajak yang disebut "*the canon of taxation*", yang juga dikenal dengan sebutan "*The Four Maxims*", sebagaimana yang dikutip oleh Safri Nurmantu adalah sebagai berikut<sup>58</sup> :

1. *The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state...*
2. *The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid ought all to be clear and plain to the contributor, and every other person...*
3. *Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it...*
4. *Every tax ought to be contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state..."*

Keempat kaidah diatas masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut :

#### 1. *Equality and Equity*

*Equality* atau kesamaan mengandung arti, bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. *Equality* atau kesamaan dalam sistem perpajakan, lazim disebut *non-discrimination*, sehingga orang-orang asing dan warga

<sup>58</sup> Nurmantu, *op. cit.*, hlm.82.

Negara Indonesia yang berada dalam keadaan yang sama akan diperlakukan sama dan dikenakan pajak yang sama besar.<sup>59</sup>

*Equity* atau keadilan mengatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya dari Negara.<sup>60</sup>

*Equity* dalam hukum menurut Sir Paul Vinogradov dalam bukunya *Common Sense of Law* memberikan tiga fungsi, sebagaimana dikutip oleh Rochmat Soemito sebagai berikut<sup>61</sup> :

- *Jus adjuvandi*, untuk menyesuaikan hukum, artinya bahwa undang-undang mempunyai sifat-sifat yang umum sehingga harus bisa diterapkan secara khusus untuk bisa mencapai keadilan.
- *Jus supplendi*, untuk menambah hukum, artinya bahwa untuk menambah kekosongan-kekosongan yang ada dalam hukum/undang-undang. Dalam pengadilan pada umumnya, hakim harus mengadilli perkara, ia tidak dapat menolak memberikan peradilan dengan dalih bahwa undang-undang tidak lengkap atau bahwa dalam undang-undang tidak terdapat peraturan yang dapat diterapkan (Pasal 20 *Algemene Bepalingen*).<sup>62</sup>
- *Jus corrigenda*, untuk mengoreksi hukum, artinya bahwa mungkin suatu ketentuan hukum secara umum sudah dirasa adil karena sudah memenuhi syarat yang sama, diperlakukan secara sama (*equality*), tetapi ada kalanya apa yang dianggap adil secara umum belum tentu adil dalam suatu kasus tertentu.

<sup>59</sup> Soemito, 2004, *op.cit.*, hlm.15.

<sup>60</sup> Haula Rosdiana, Rusin Tarigan, *Perpajakan-Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2005), hlm.121.

<sup>61</sup> Soemito, 2004, *op.cit.*, hlm.17.

<sup>62</sup> *Ibid.*, hlm.19.



## 2. *Certainty*

*Certainty* atau kepastian hukum adalah tujuan setiap undang-undang. Dalam membuat undang-undang dan peraturan-peraturan yang mengikat umum, harus diusahakan supaya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang adalah jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain.<sup>63</sup> Asas ini menghendaki adanya suatu kepastian mengenai apa yang harus dikenakan pajak, dan berapa besar pajak yang harus dibayar serta ketentuan mengenai waktu pembayaran. Asas kepastian hukum menyatakan harus ada kepastian baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat, sebagaimana diungkapkan dalam pendapat berikut :

*Tax laws and regulations must be comprehensible to the tax payer, they must be unambiguous and certain, both to the tax payer and to the tax administrator.*<sup>64</sup>

Ray M. Sommerfeld menegaskan bahwa untuk meningkatkan kepastian hukum perlu disediakan petunjuk pemungutan pajak yang terperinci, *advanced rulings*, maupun interpretasi hukum yang lainnya.<sup>65</sup>

## 3. *Convenience of Payment*

Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib Pajak mempunyai uang; ini akan mengenakan wajib pajak (*convenient*). Tidak semua wajib pajak mempunyai saat *convenience* yang sama, yang mengenakan baginya untuk membayar pajak. Karyawan, buruh, pegawai akan lebih mudah membayar pajak pada saat mereka menerima gaji, upah, atau honorarium, apakah setiap bulan ataupun setiap minggu atau setiap hari. Lain halnya dengan seorang petani, ia akan lebih mudah

<sup>63</sup> *Ibid.*, hlm.21.

<sup>64</sup> Rosdiana dan Tarigan, *op .cit.*, hlm.133. Lihat juga The New Encyclopaedia Britannica, "Taxation", (London: encyclopaedia Britannica, Inc., 1988) hlm.411.

<sup>65</sup> Sommerfeld, *op .cit.*, hlm.1/17.

diminta untuk membayar pajak setelah panen, dan setelah hasil panen dijual daripada pada waktu ia mulai menanam.<sup>66</sup>

Asas ini menghendaki agar pajak dipungut pada saat yang paling baik bagi Wajib Pajak, saat sedekat-dekatnya dengan diterimanya penghasilan, yang bersangkutan, agar Wajib Pajak tidak terbebani oleh pembayaran pajak yang dikenakan.

#### 4. *Economic of Colletion*

Syarat keempat adalah bertalian dengan biaya pemungutan. Dalam membentuk undang-undang pajak yang baru, para konseptor wajib mempertimbangkan bahwa biaya pemungutan harus relative lebih kecil dibandingkan dengan uang pajak yang masuk. Tentunya tidak ada artinya memungut pajak baru, yang hasilnya sebagian besar akan habis untuk biaya pemungutan sehingga hanya sebagian kecil saja yang masuk ke dalam kas Negara.<sup>67</sup> Asas ini menghendaki agar pemungutan dan penagihan pajak dilakukan sehemat-hematnya atau dengan kata lain, pemasukan pajak harus lebih besar dari biaya pemungutannya.

#### D. Hukum Pajak

Menurut Santoso Brotodihadjo, hukum pajak merupakan keseluruhan peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambif kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas negara. Oleh karena itu hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak.<sup>68</sup>

<sup>66</sup> Soemiro, *op.cit.*, 2004, hlm.25.

<sup>67</sup> *Ibid.*, hlm.26.

<sup>68</sup> Brotodihardjo, *op cit.*, hlm.1.

Rochmat Soemtiro mengemukakan bahwa hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.<sup>69</sup>

Hukum pajak dibedakan menjadi dua, yaitu hukum pajak material dan hukum pajak formal. Hukum pajak material mengatur ketentuan-ketentuan mengenai siapa-siapa saja yang dikenakan pajak, siapa-siapa saja yang dikecualikan, apa-apa saja yang dikenakan pajak dan apa-apa saja yang dikecualikan serta berapa besarnya pajak yang terutang.<sup>70</sup> Sedangkan hukum pajak formal mengatur bagaimana mengimplementasikan hukum pajak material, oleh karena itu, dalam hukum pajak formal diatur mengenai prosedur (tata cara) pemenuhan hak dan kewajiban serta sanksi-sanksi bagi yang melanggar kewajiban perpajakan.<sup>71</sup>

Sedangkan menurut Bohari, hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Dengan perkataan lain, hukum pajak menerangkan<sup>72</sup> :

1. siapa-siapa wajib pajak (subyek pajak);
2. obyek-obyek apa yang dikenakan pajak (obyek pajak);
3. kewajiban wajib pajak terhadap pemerintah;
4. timbulnya dan hapusnya hutang pajak;
5. cara penagihan pajak; dan
6. cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.

Hukum pajak sendiri umumnya dimasukkan ke dalam hukum publik dalam bidang hukum administrasi negara<sup>73</sup> karena mengatur hubungan antara pemerintah dalam fungsinya untuk menarik pajak dan warga negara dalam kedudukannya sebagai pajak.<sup>74</sup>

<sup>69</sup> Rochmat Soemtiro, *Dasar-dasar hukum dan Pajak Pendapatan 1944*, (Bandung: PT Eresco, 1979), hlm.24-25.

<sup>70</sup> Rosdiana dan Tarigan, *op.cit.*, hlm 95.

<sup>71</sup> *Ibid.*, hlm. 96.

<sup>72</sup> Bohari, *op.cit.*, hlm.25.

<sup>73</sup> Wijawan B. Ilyas & Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2004), hlm.10.

<sup>74</sup> Pudyatmoko, *op.cit.*, hlm.34.

## E. Kebijakan Fiskal

Aktivitas pembangunan Indonesia dari tahun ke tahun semakin meningkat yang tentunya berdampak pada penyediaan sumber dana. Usaha untuk memenuhi tuntutan besarnya biaya telah ditempuh pemerintah dengan berbagai cara diantaranya melalui kebijakan fiskal.

Menurut Paul A. Samuelson dan William D. Nordhaus dalam bukunya yang berjudul *Economics*, sebagaimana ditulis oleh Mansury, bahwa terdapat dua pengertian kebijakan fiskal, yaitu berdasarkan pengertian luas dan menurut pengertian sempit. Kebijakan fiskal berdasarkan pengertian luas adalah kebijakan untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara.<sup>75</sup> Adapun kebijakan fiskal berdasarkan pengertian sempit adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan siapa-siapa yang dikenakan pajak, apa yang akan dijadikan sebagai dasar pengenaan pajak, bagaimana menghitung besarnya pajak yang harus dibayar dan bagaimana tatacara pembayaran pajak yang terhutang.<sup>76</sup>

Lebih lanjut, Soemirto Djojohadikusomo dalam karangannya yang berjudul "*Fiscal Policy, Foreign Exchange Control and Economic Development*," sebagaimana dikutip oleh Rochmat Soemitro, menyatakan hakekat kebijakan fiskal adalah sebagai berikut :

*"Fiscal policy as an instrument of development must therefore have simultaneous purpose of directly finding the necessary funds for public investment or indirectly channeling private savings to productive sectors as well as of preventing the kind of spending that impedes development".<sup>77</sup>*

Soemirto Djojohadikusomo juga berpendapat bahwa :

*"Summarily it can be stated that fiscal policy as an instrument of development must be based in a combination of progressivity in high direct and indirect taxation plus flexibility within the system for exemptions and incentives to stimulate desirable private investments".<sup>78</sup>*

<sup>75</sup> Mansury, *op.cit.*, hlm.1.

<sup>76</sup> *Ibid*

<sup>77</sup> Soemitro, 1998, *op.cit.*, blm 246.

<sup>78</sup> *Ibid*

Kebijakan fiskal pada dasarnya merupakan kebijakan yang mengatur tentang penerimaan dan pengeluaran negara, dengan demikian kebijakan fiskal sebenarnya merupakan kebijakan pengelolaan keuangan negara dan terbatas pada sumber-sumber penerimaan serta alokasi pengeluaran negara yang tercantum dalam APBN. Kebijakan ini mencakup besarnya target penerimaan pajak langsung dan tidak langsung.<sup>79</sup>

Kebijakan pajak adalah kebijakan fiskal dalam arti sempit.<sup>80</sup> Menurut Lauddin Marsuni, kebijakan pajak dapat dirumuskan sebagai berikut<sup>81</sup> :

- a. Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif;
- b. Suatu tindakan pemerintahan dalam rangka memungut pajak, guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara;
- c. Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi negara.

Menurut Michael P. Devereux, sebagaimana ditulis oleh Haula Rosdiana, isu-isu penting dalam kebijakan pajak adalah sebagai berikut<sup>82</sup> :

- *What should the tax base be: income, expenditure, or a hybrid?*
- *What should be the tax rate schedule be?*
- *How should international income flows be taxed?*
- *How should environmental taxes be designed?*

Dengan memperhatikan hal-hal penting terkait dengan kebijakan pajak, maka diharapkan pemerintah dapat mengambil langkah kebijakan pajak secara tepat guna pencapaian tujuan penerimaan Negara.

<sup>79</sup> Heru Subiyantoro dan Singgih Riphah, *Kebijakan Fiskal -Pemikiran, Konsep & Implementasi*, (Jakarta: Penerbit Buku Kompas, 2004), hlm.109.

<sup>80</sup> Mansury, *op. cit.*, hlm1.

<sup>81</sup> Marsuni, *op.cit.*, hlm.37-38.

<sup>82</sup> Rosdiana dan Tarigan, *op.cit.*, hlm 94.

## F. Sanksi Dalam Hukum Pajak

Hukum tanpa sanksi dilibatkan sebagai burung tanpa sayap sehingga tidak dapat terbang. Hukum tanpa sanksi tidak berkuasa. Sanksi hukum harus dapat dipaksakan. Dalam hukum perdata terdapat hukum yang memaksa (*dwingen recht*) dan hukum yang menjadi pilihan para pihak (*relatief recht*). Walaupun menjadi pilihan para pihak, sekali dipilih maka pilihan itu bagi para pihak mengikat sebagai undang-undang. Jadi jika dilihat fungsi sanksi dalam hukum, maka sanksi memberi wibawa kepada hukum dan memaksa orang mematuhi hukum.<sup>83</sup>

Sanksi mempunyai dua tujuan, yaitu *pertama*, adalah menghalangi orang untuk melakukan tindakan yang tidak diinginkan. Oleh karena itu menurut Gordon, sebagaimana dikutip oleh Haula Rosdiana, *sanctions should be applied only to behavior that is reasonably capable of being deterred*. Tujuan yang kedua adalah menegakkan keadilan. Jika orang yang patuh dan yang tidak patuh mendapat perlakuan yang sama, orang yang patuh bisa saja berubah pendirian dan mencoba melakukan hal yang sama. Oleh karena itu, *sanctions must be fair under general jurisprudential criteria in effect in a particular jurisdiction*.<sup>84</sup>

Dalam hukum pajak, yang memberikan kewajiban kepada warga negaranya untuk ikut serta dalam pembiayaan negara yang merupakan sesuatu yang mutlak untuk kesinambungan hidup negara, sanksi memegang peranan yang sangat penting.<sup>85</sup> Sanksi perpajakan merupakan 'jaminan' bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan agar dituruti/ditaati/dipatuhi.<sup>86</sup>

<sup>83</sup> Rochmat Soemirto, *Pajak Ditinjau dari Segi Hukum*, (Bandung: PT Eresco, 1988), hlm.88.

<sup>84</sup> Rosdiana dan Tarigan, *op. cit.*, hlm 59.

<sup>85</sup> Soemirto, 1988, *op. cit.*, hlm.88.

<sup>86</sup> Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi 2, (Yogyakarta: Penerbit Andi Offset, 1992), hlm.24.

Adapun jenis sanksi dalam peraturan perpajakan terdiri dari :

### 1. Sanksi Pidana Fiskal

Yang dimaksud dengan pidana fiskal<sup>87</sup> adalah sanksi pidana yang dijatuhkan oleh hakim pidana dalam suatu putusan (vonnis) dalam sidanganya kepada seseorang, baik wajib pajak, bukan wajib pajak dan pejabat pajak, yang telah melakukan perbuatan-perbuatan di bidang pajak yang memenuhi perumusan undang-undang yang oleh undang-undang diancam dengan sanksi pidana. Sanksi pidana dapat berupa denda yang berupa sejumlah uang (sanksi material) atau berupa hukuman badan (kurungan atau penjara) atau hukuman tambahan yang berupa pencabutan hak. Sanksi yang berupa denda apabila tidak dibayar maka akan diganti dengan hukuman kurungan. Sanksi pidana yang berupa hukuman kurungan atau hukuman penjara tidak dapat dilakukan karena wajib pajak harus langsung masuk rumah pemasyarakatan setelah putusan hakim pidana dijatuhkan. Apabila yang bersangkutan tidak menerima sanksi pidana, maka ia dapat naik banding.<sup>88</sup>

### 2. Sanksi Administrasi Pajak

Hukum Pajak memuat instrumen hukum berupa sanksi administrasi yang dapat digunakan oleh pejabat pajak terhadap wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban sebagaimana yang ditentukan Undang-undang Pajak.<sup>89</sup> Sanksi administrasi adalah hukuman yang dijatuhkan oleh pejabat administrasi terhadap wajib pajak yang melanggar ketentuan undang-undang yang dikualifikasikan lebih ringan daripada tindak pidana, yang selalu berupa jumlah uang, baik suatu jumlah tetap atau suatu perkalian atau persentase dari jumlah pajak terutang.<sup>90</sup> Sanksi administrasi sebagai upaya

<sup>87</sup> Tindak pidana dalam hukum pajak seperti tindak pidana pada umumnya dibedakan antara pelanggaran dan kejahatan. Pada pelanggaran, tindak pidana yang ditukukan oleh pelaku berdasarkan kekhilafan yang dapat dimaafkan (jika baru sekali terjadi), sedangkan kejahatan adalah tindak pidana yang dilakukan dengan sengaja yang membawa akibat kerugian bagi Negara. Lihat Soemitro, 1988, *op. cit.*, hlm.85.

<sup>88</sup> *Ibid.*

<sup>89</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.265.

<sup>90</sup> Soemitro, 1988, *op. cit.*, hlm.85-86.

untuk memaksa wajib pajak agar menaati ketentuan-ketentuan yang terkait dengan pelaksanaan kewajiban di bidang perpajakan.<sup>91</sup>

Yang menjatuhkan sanksi administrasi pajak adalah aparaturnegara atau lembaga negara yang diberikan wewenang dan kewajiban berdasarkan peraturan perundang-undangan, untuk melaksanakan segala ketentuan yang sudah ditentukan dalam undang-undang perpajakan.<sup>92</sup>

Sanksi administrasi diperuntukan bagi Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran hukum pajak yang bersifat administratif. Sanksi administrasi tidak tertuju pada fisik wajib pajak melainkan hanya berupa penambahan jumlah pajak yang terutang akibat adanya sanksi administrasi yang harus dibayar oleh wajib pajak. Sanksi administrasi terhitung pada saat dikenakan kepada wajib pajak dalam jangka waktu tertentu sebagaimana ditentukan oleh undang-undang pajak. Jangka waktu yang ditentukan itu sebagai suatu kepastian hukum yang tidak boleh dilanggar, baik oleh pejabat pajak maupun Wajib Pajak yang terkena sanksi administrasi.<sup>93</sup>

Sanksi administrasi bukan merupakan bagian dari utang pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 10 UU KUP bahwa pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak, dalam tahun pajak atau dalam bagian tahun pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>94</sup>

Sanksi Administrasi dalam UU KUP terdiri dari bunga, denda dan kenaikan yang dapat dijelaskan sebagai berikut :

---

<sup>91</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.265.

<sup>92</sup> Soemitro, 1988, *op. cit.*, hlm.86.

<sup>93</sup> *Ibid.*, hlm.266.

<sup>94</sup> Bandingkan dengan pengertian utang pajak pada Pasal 1 angka 8 Undang-undang No 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa yang menyebutkan utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.



- Sanksi Administrasi berupa bunga

Sanksi Administrasi berupa bunga merupakan salah satu jenis sanksi administrasi yang dapat dikenakan kepada wajib pajak saat melakukan pelanggaran hukum pajak yang terkait dengan pelaksanaan kewajiban. Kewajiban wajib pajak yang terkait dengan sanksi administrasi berupa bunga adalah pembayaran pajak secara lunas dalam jangka waktu yang ditentukan sebagaimana yang tercantum dalam dasar penagihan pajak. Lain halnya, ketika pajak yang tidak atau kurang dibayar setelah jatuh tempo pembayaran pada saat pejabat pajak berwenang melakukan penagihan pajak disertai pengenaan sanksi administrasi berupa bunga.<sup>95</sup>

Sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana diatur dalam Pasal 8 ayat (2) UU KUP dikenakan terhadap jumlah pajak kurang bayar, dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar<sup>96</sup>, Pasal 9 ayat 2b UU KUP dikenakan atas pembayaran atau penyetoran pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan<sup>97</sup>, Pasal 13 ayat (2) UU KUP dikenakan terhadap jumlah kekurangan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB<sup>98</sup>) karena berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain yang, pajak terutang tersebut kurang dibayar<sup>99</sup>.

Sanksi administrasi berupa bunga sebesar dua persen sebulan, untuk selama-lamanya 24 bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya SKPKB.

<sup>95</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.266-267.

<sup>96</sup> Lihat Pasal 8 ayat 2 UU KUP.

<sup>97</sup> Lihat Pasal 9 ayat 2b UU KUP.

<sup>98</sup> SKPKB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar, lihat Pasal 1 angka 16 UU KUP.

<sup>99</sup> Lihat Pasal 13 ayat (2) UU KUP.

- Sanksi Administrasi berupa denda

Sanksi administrasi berupa denda dikenakan kepada Wajib Pajak yang tidak menaati ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengenaan sanksi administrasi berupa denda diatur dalam Pasal 7 UU KUP karena Wajib Pajak tidak menyampaikan surat pemberitahuan dalam jangka waktu yang ditentukan termasuk jangka waktu perpanjangan penyampaian surat pemberitahuan untuk:<sup>100</sup>

- Surat pemberitahuan masa PPN sebesar Rp 500.000,00
- Surat pemberitahuan masa lainnya sebesar Rp 100.000,00
- Surat pemberitahuan tahunan PPh Wajib Pajak Badan sebesar Rp 1.000.000,00
- Surat pemberitahuan tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi sebesar Rp 100.000,00

- Sanksi Administrasi berupa kenaikan

Pengenaan sanksi administrasi berupa kenaikan hanya tertuju kepada wajib pajak yang tidak membayar lunas jumlah pajak terutang. Pada hakikatnya, sanksi kenaikan bertujuan agar Wajib Pajak tidak berupaya untuk melakukan penghindaran pembayaran pajak karena dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara.<sup>101</sup>

Pasal 13 ayat (3) UU KUP memuat sanksi administrasi berupa kenaikan yang dikenakan kepada wajib pajak yang tidak membayar lunas jumlah PPh atau PPN dan PPnBM yang terutang dalam SKPKB, sebesar<sup>102</sup>:

- Lima puluh persen dari pajak penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak;

<sup>100</sup> Lihat Pasal 7 UU KUP.

<sup>101</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.277.

<sup>102</sup> Lihat Pasal 13 ayat (3) UU KUP.

- Seratus persen dari PPh yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut, tetapi tidak atau kurang disetorkan;
- Seratus persen dari PPN dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar.

Besarnya sanksi kenaikan menurut Penjelasan Pasal 13 ayat (3) UU KUP berbeda-beda menurut jenis pajaknya. Untuk Jenis Pajak Penghasilan yang dibayar sendiri oleh Wajib Pajak, sanksi kenaikan sebesar 50 % (lima puluh persen), sedangkan untuk jenis PPh yang dipotong oleh orang atau badan lain dikenakan sanksi kenaikan sebesar 100% (seratus persen). Sementara itu untuk jenis pajak PPN dan PPnBM sanksi kenaikan sebesar seratus persen. Ketentuan ini memberikan klarifikasi terhadap jenis pajak yang dikenakan sanksi administrasi guna terdapat kepastian hukum baik terhadap Wajib Pajak maupun Pejabat Pajak yang menjatuhkan sanksi tersebut.

Sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar seratus persen dikenakan terhadap jumlah pajak yang terutang, baik PPh maupun PPN dan PPnBM dalam SKPKB Tambahan<sup>103</sup> berdasarkan Pasal 15 ayat (2) UU KUP<sup>104</sup>. Apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan utang pajak yang terutang.

#### G. Pengampunan Pajak

Dalam Negara Indonesia yang berdasarkan UUD 1945, Presiden merupakan satu-satunya yang berwenang memberikan pengampunan atas hukuman yang dikenakan atau dijatuhkan oleh badan peradilan kepada seseorang atau lebih

<sup>103</sup> SKPKB Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan, lihat Pasal 1 angka 17 UU KUP.

<sup>104</sup> Lihat Pasal 15 ayat (2) UU KUP.

karena melakukan perbuatan melanggar hukum.<sup>105</sup> Pemberian pengampunan oleh Presiden disebut grasi<sup>106</sup> sebagaimana diatur dalam Pasal 14 ayat (1) Amandemen pertama UUD 1945 yang melibatkan Mahkamah Agung.<sup>107</sup>

P.A.F. Lamintang menjelaskan bahwa menurut ilmu pengetahuan hukum pidana, dan secara kebetulan juga menurut hukum yang berlaku di negara kita, orang mengenal empat bentuk grasi, yaitu<sup>108</sup> :

- a. Grasi (dalam arti sempit), yakni peniadaan dari pidana yang telah dijatuhkan oleh hakim, yang telah mempunyai suatu kekuatan hukum tetap;
- b. Amnesti<sup>109</sup>, yakni suatu pernyataan secara umum tentang ditiadakannya semua akibat hukum menurut hukum pidana dari suatu tindak pidana atau dari suatu jenis tindak pidana tertentu bagi semua orang, yang mungkin saja terlibat di dalam tindak pidana tersebut, baik yang telah dijatuhi pidana maupun yang belum dijatuhi pidana oleh hakim, baik yang sudah dituntut maupun yang belum dituntut oleh penuntut umum, baik yang sedang disidik maupun yang belum disidik oleh penyidik dan baik yang diketahui maupun yang tidak diketahui oleh kekuasaan yang sah;
- c. Abolisi, yakni peniadaan dari hak untuk melakukan penuntutan menurut hukum pidana atau penghentian dari penuntutan menurut hukum pidana yang telah dilakukan; dan

<sup>105</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.291.

<sup>106</sup> Grasi adalah pengampunan berupa perubahan, peringanan, pengurangan atau penghapusan pelaksanaan pidana kepada terpidana yang diberikan oleh presiden. Terpidana adalah seseorang yang dipidana berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, Lihat Pasal 1 ayat (1) dan (2) Undang-undang No.22 Tahun 2002 Tentang Grasi.

<sup>107</sup> Saidi, *op. cit.*, hlm.291.

<sup>108</sup> Lamintang, *op. cit.*, hlm. 283.

<sup>109</sup> Amnesti agak berbeda dengan grasi, abolisi atau rehabilitasi karena amnesti ditujukan kepada orang banyak. Pemberian amnesti yang pernah diberikan oleh suatu negara diberikan terhadap delik yang bersifat politik seperti pemberontakan atau suatu pemogokan kaum buruh yang membawa akibat luas terhadap kepentingan Negara, Lihat "Grasi, Amnesti, Abolisi dan Rehabilitasi", <<http://arfanhy.blogspot.com/2008/02/grasi-amnesti-abolisi-dan-rehabilitasi.html>>. 4 Februari 2008.

- d. Rehabilitasi, yakni pengembalian kewenangan hukum dari seseorang yang telah hilang berdasarkan suatu putusan hakim ataupun berdasarkan suatu putusan hakim yang sifatnya khusus.

Para elite politik dan pakar hukum mengaplikasikan pengampunan terhadap orang yang telah ditetapkan bersalah. Dalam hukum administrasi negara, orang yang bersalah ditetapkan dengan penerbitan keputusan oleh administrasi negara (*beschikking*). Istilah *beschikking* oleh Prajudi Atmosudirdjo disebut sebagai “penetapan”<sup>110</sup>, sedangkan E. Utrecht menyebutnya sebagai “ketetapan”.<sup>111</sup>

Menurut Sjachran Basah, ketetapan adalah keputusan tertulis dari administrasi Negara<sup>112</sup> yang mempunyai akibat hukum untuk menyelenggarakan pemerintahan (dalam arti kata sempit).<sup>113</sup>

Adapun syarat-syarat dari ketetapan adalah sebagai berikut<sup>114</sup> :

1. Keputusan sepihak;
2. Keputusan tersebut adalah tindakan hukum publik;
3. Keputusan dibuat oleh badan atau pejabat tata usaha negara;
4. Keputusan mengenai masalah atau keadaan konkrit dan individual;
5. Keputusan dimaksudkan untuk mempunyai akibat hukum tertentu, yaitu menciptakan, mengubah, menghentikan atau membatalkan suatu hubungan hukum.

<sup>110</sup> Penetapan dapat dirumuskan sebagai perbuatan hukum sepihak yang bersifat administrasi negara, dilakukan oleh pejabat atau instansi penguasa (Negara) yang berwenang dan berwajib khusus untuk itu. Semua penetapan yang diambil oleh Administrasi Negara dimuat atau dituang dalam suatu keputusan, dan pada umumnya keputusan dilakukan secara tertulis dalam bentuk SK (surat keputusan), surat biasa, surat edaran ataupun berupa disposisi di bagian surat permohonan yang bersangkutan. Lihat S.Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, (Jakarta:Ghalia Indonesia, 1994), hlm.94-95

<sup>111</sup> Pengantar Hukum Administrasi Indonesia, (Yogyakarta: Gadjah Masa University Press, 2004), hlm.141.

<sup>112</sup> Utrecht menjelaskan pengertian administrasi Negara adalah gabungan jabatan-jabatan (*complex van ambten*) atau aparat (alat administrasi) yang berada di bawah pimpinan pemerintah, melaksanakan sebagian dari pekerjaan pemerintah, tugas yang tidak ditugaskan kepada badan-badan peradilan dan legislative, Lihat Sadjijono, *Memahami Beberapa Bah Pokok Hukum Administrasi*, (Jogyakarta:Laksbang, 2008), hlm.11-12.

<sup>113</sup> Sjachran Basah, *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Indonesia*, Cetakan ketiga, (Bandung: Alumnai, 1997), hlm.151.

<sup>114</sup> Bagir Manan, *Fungsi dan Peraturan Perundang-undangan*, (Bandung : 1994), hlm.13.

Dalam hukum administrasi negara terdapat asas yang menyatakan bahwa ketetapan yang sah mempunyai kekuatan hukum. Berdasarkan pandangan Utrecht dan Stelinga yang dikutip oleh Amran Muslimin, ketetapan dapat dibedakan menjadi *ketetapan yang sah* dan *ketetapan yang mempunyai kekuatan hukum*. Dengan maksud, ketetapan ini sah kalau sudah dapat diterima sebagai bagian dari tertib hukum, sedangkan ketetapan itu mempunyai kekuatan hukum kalau telah memberikan pengaruhnya dalam pergaulan hukum. Ketetapan yang sah mempunyai ketetapan hukum.<sup>115</sup>

Ketetapan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak atas kesalahan Wajib Pajak dituangkan dalam Surat ketetapan pajak<sup>116</sup> dan Surat Tagihan Pajak<sup>117</sup> yang memuat sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan.

Sanksi administrasi jika tidak dapat diterima oleh Wajib Pajak, dapat ditentang dengan mengajukan keberatan atas sanksi administrasi kepada pejabat atasan dari pejabat yang menjatuhkan sanksi administrasi dengan meminta pengurangan atau penghapusan denda yang telah dijatuhkan melalui kuasa Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP.<sup>118</sup>

Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pajak dalam hukum pajak kemudian dapat dilakukan juga melalui pengampunan pajak, yang pada dasarnya boleh dilakukan sepanjang tidak bertentangan dengan hakikat yang dikandung dalam Pasal 23A Amandemen Ketiga UUD 1945. Pengampunan pajak dapat dilakukan tetapi dengan syarat-syarat bahwa harus diatur dengan undang-undang yang berarti melibatkan Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden.<sup>119</sup>

<sup>115</sup> Amran Muslimin, *Beberapa Asas dan Pengertian Pokok-pokok tentang Administrasi dan Hukum Administrasi*, (Bandung: Alumni, 1985), hlm.137.

<sup>116</sup> Surat ketetapan pajak adalah surat ketetapan yang meliputi SKPKB, SKPKBT, SKPN, atau SKPLB, Lihat Pasal 1 angka 15 UU KUP.

<sup>117</sup> Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda, Lihat Pasal 1 angka 20 UU KUP.

<sup>118</sup> Socmitro, 1988, *op. cit.*, hlm.86.

Mengenai Fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam hukum pajak itu sendiri sebenarnya telah diatur dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP yang menyebutkan "Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat : mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya

<sup>119</sup> Saidi, *op.cit.*, hlm.291.

Konsep pengampunan pajak disini lebih kepada upaya membuka lembaran baru kepada masyarakat untuk melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar dari titik waktu tertentu dengan memberikan pengampunan terhadap kesalahan-kesalahan masa lalu. Pengampunan pajak ini biasa diikuti dengan pembayaran sejumlah uang tertentu sebesar persentase dari jumlah harta atau jumlah pajak yang selama ini tidak dibayar (biasa disebut uang tebusan).

Pengampunan pajak diambil pemerintah dengan maksud untuk memberi dorongan kesadaran, pemahaman dan penghayatan bahwa pajak adalah sumber utama perpajakan dan bahwa merupakan salah satu kewajiban kenegaraan sehingga setiap warga masyarakat wajib berperan aktif dalam melaksanakan sendiri kewajiban perpajakan. Peran aktif masyarakat ini diharapkan dapat memaksimalkan penerimaan pajak guna memenuhi tuntutan pembiayaan Negara.

#### G.1. Pengertian Pengampunan Pajak

Pengertian pengampunan pajak, lazim dikenal dengan istilah *tax amnesty*<sup>120</sup> dari berbagai literatur dapat disajikan sebagai berikut :

Susan M. Lyons dalam bukunya, "*International Tax Glossary*" menjelaskan pengertian *tax amnesty* adalah "*special provisions offered to taxpayers at a time when the government is endeavouring to stop tax evasion and/or raise additional revenue. Amnesty is usually offered to give taxpayers the opportunity to pay*

<sup>120</sup> *Amnesty (noun) is a pardon extended by the government to a group or class of persons, usually for a political offense; the act of a sovereign power officially forgiving certain classes of persons who are subject to trial but have not yet been convicted. (1986 Immigration reform and control act provided amnesty for undocumented aliens already present in the county). Unlike an ordinary pardon, amnesty is usually addressed to crimes against state sovereignty – that is, to political offenses with respect to which forgiveness is deemed more expedient for the public welfare than prosecution and punishment. Amnesty is usually general, addressed to classes or even communities also termed general pardon. Amnesty derived from the greek amnesia ("forgetting") and has come to be used to describe measures of a more general nature, directed to offenses whose criminality is considered better forgotten.*

*Amnesty clause is a clause especially one found in a peace treaty that wipes over past offenses such as treason, sedition, rebellion, and even war crimes. A sovereignty may grant to all guilty persons or only to certain categories of offenders, Lihat Black Law Dictionary, Eight Edition, Bryan A. Garner, Editor in chief, 2004.*

*previously unpaid taxes, usually on the basis that they will be guaranteed freedom from penalties and prosecution. Amnesty may be granted any kind of tax.*"<sup>121</sup>

Craig M. Boise menerangkan dalam artikelnya yang berjudul *Breaking Open Offshore Piggybanks : Deferral and the utility of Amnesty* bahwa pengampunan pajak menawarkan pengampunan sanksi atau denda terkait dengan penggelapan pajak dengan uraian selengkapnya sebagai berikut :

*Tax amnesty typically offers a reprieve from some penalty or sanction associated with tax evasion in order to encourage persons who have evaded taxes to come forward voluntarily and pay what they owe. Most tax amnesties are expected to generate significant revenue, are offered for only a limited period of time, and purport to be one-time occurrences.*<sup>122</sup>

Selanjutnya Nuryadi memaknai pengampunan pajak adalah pemberian kesempatan bagi wajib pajak, baik yang sudah terdaftar maupun belum, untuk membayar pajak yang sebelumnya tidak dibayar, biasanya pada tarif yang lebih murah, dan tidak ada pinalti atau sanksi, tidak ada kaitannya dengan sanksi pidana, termasuk sanksi pidana perpajakan. Biasanya, pengampunan pajak dapat menyangkut bermacam-macam pajak yang tidak hanya pajak penghasilan saja. Dengan tujuan utama untuk meningkatkan kepatuhan pajak, kebijakan ini lebih melihat ke masa depan, artinya masa lalu yang gelap diampuni; dan perlu diingat juga, bahwa yang diampuni adalah kesalahan wajib pajak, bukan kesalahan Direktorat Jenderal Pajak. Jadi tidak benar jika dinyatakan "tunggakan pajak akan diampuni", pernyataan itu bukan pengertian pengampunan pajak yang dimaksud dalam perpajakan.<sup>123</sup>

Alm dan Beck dalam jurnalnya yang berjudul *Wiping The State Clean : Individual Response to State Tax Amnesties* mengatakan :

<sup>121</sup> Susan M. Lyons, *International Tax Glossary*, (The International Bureau of Fiscal Documentation: 1992), hlm.11.

<sup>122</sup> Craig M. Boise, *Breaking Open Offshore Piggybanks: Deferral and the utility of Amnesty*, (George Mason Law Review, 2007).

<sup>123</sup> Nuryardi. "Pengampunan Pajak Memang Tidak Selalu Sejalan Dengan Keadilan," *Jurnal Perpajakan Indonesia* (2001), hlm.40.



*"An amnesty typically gives individuals an opportunity to pay previously unpaid taxes without being subject to the penalties and prosecution that the discovery of evasion normally brings."*<sup>124</sup>

John Hutagaol dalam tulisannya yang berjudul *Sekilas tentang Tax Amnesties*, dijabarkan pengertian pengampunan pajak sebagai berikut :

Pengampunan pajak merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan memberikan uang tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi Wajib Pajak yang tidak patuh (*tax evaders*) menjadi Wajib Pajak yang patuh (*honest tax payers*) sehingga Wajib Pajak dapat menjalankan kewajibannya secara sukarela (*taxpayers'voluntarily compliance*) dimasa yang akan datang.<sup>125</sup>

Sedangkan berdasarkan Rancangan Undang-undang Tentang Pengampunan Pajak 2001, pengertian pengampunan pajak adalah :

Salah satu fasilitas perpajakan yang diatur dalam undang-undang ini yang diberikan kepada wajib pajak, karena wajib pajak tertentu belum atau tidak melaporkan kekayaan yang sebenarnya dimiliki oleh wajib pajak dalam surat pemberitahuan pajak tahunan.<sup>126</sup>

Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa pengampunan pajak adalah kebijakan pemerintah memberikan kesempatan bagi wajib pajak, baik yang sudah terdaftar maupun belum, untuk membayar pajak yang sebelumnya tidak dibayar, biasanya pada tarif yang lebih murah, dan tidak ada pinalti atau sanksi, dan hanya diberlakukan dalam jangka waktu tertentu, dengan tujuan utama untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Kebijakan ini lebih melihat ke masa depan, artinya masa lalu yang gelap diampuni.

<sup>124</sup> James Alm, William Beck, "Wiping The State Amnesties : Individual Response to State Tax Amnesties", *Southern Economic Journal*, Vol.57, No.4, (Southern Economic Association:1991), hlm.1043

<sup>125</sup> John Hutagaol, *Perpajakan, Isu-isu Kontemporer*, (Jakarta: Graha Ilmu, 2007), hlm.28

<sup>126</sup> Pasal 1 angka 8 Draft pertama RUU Pengampunan Pajak 2001.

## G.2. Jenis Pengampunan Pajak

H.W.T. Pepper dalam tulisannya yang berjudul "*Tax Amnesties*" yang dimuat pada *British Tax Review* 1996, mengemukakan jenis-jenis pengampunan pajak sebagai berikut<sup>127</sup> :

*The amnesty terms may be :*

1. *That the evaders is granted freedom from prosecution but must pay the tax and full monetary penalties; or*
2. *That there is both freedom from prosecution and an abatement of or exemption from monetary penalties; or*
3. *That tax is computed at a compounded rate on hitherto concealed capital when disclosure is made, the rate being intended to cover both tax and penalty.*

Das Gupta dan Mookherjee dalam jurnal *Tax Amnesties as Asset Laundering Device* mengatakan ada tiga bentuk pengampunan yang digunakan oleh banyak negara yaitu<sup>128</sup>:

1. *Investigation Amnesties*  
*Investigation amnesties, limited duration, aimed at inducing owners of black assets to disclose them voluntarily, and offered by government that promises not to investigate the source of these declarations as long as the mandated black taxes and penalties are paid.*
2. *Revision Amnesties*  
*Revision Amnesties, where taxpayers are allowed an opportunity to revise past tax returns.*
3. *Prosecution amnesties*  
*Prosecution amnesties offer immunity from prosecution for detected offenders.*

Erwin Silitonga, dalam makalahnya menjelaskan terdapat empat jenis *tax amnesty*, yaitu<sup>129</sup>:

- pertama, *tax amnesty* yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan;

<sup>127</sup> Patrick L.Kelley, Oliver Oldman, *Reading on Income Tax Administration*, (Mincola: The Foundation Press, Inc., 1973), page.544

<sup>128</sup> Arindam Das Gupta, Dilip Mookherjee, "*Tax amnesties as asset laundering devices*", *Journal of Law, Economic and Organization*, Vol.12, No.2, (Oxford University Press:1996), page 421.

<sup>129</sup> Erwin Silitonga, "Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Referendum," (Makalah disampaikan pada Dies Natalis Fakultas Ekonomi Universitas Parahyangan ke 31, Bandung, 11 Februari 2006), hlm.1.

- kedua, *tax amnesty* yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya;
- ketiga, adalah *tax amnesty* yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya,
- keempat, *tax amnesty* yang mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda dan sanksi pidananya.

Pemberian *tax amnesty* mempunyai beberapa tujuan. Kelley dan Oldman yang menyatakan tujuan pemberian *tax amnesty* adalah sebagai berikut :

*"An amnesty in the case of income tax may be given consideration in the context of an anti-evasion drive in a country where evasion has hitherto been widespread. The government wishes to tackle evasion in earnest but also to give evaders an opportunity, in the transition from a lower to a higher tax morality, to square accounts with the tax authorities by disclosing items previously omitted and settling their true liability."*<sup>130</sup>

### G.3. Faktor-Faktor Penentu Kesuksesan Pengampunan Pajak

Hal-hal yang perlu diperhatikan agar suatu pengampunan pajak yang diberikan kepada Wajib Pajak guna peningkatan penerimaan negara dan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak berhasil sebagaimana yang dikemukakan oleh Pepper adalah sebagai berikut<sup>131</sup> :

1. *The evaders must feel in imminent danger of discovery if he does not come forward;*
2. *The evaders must be satisfied that he will receive confidential treatment and that his disclosures will not make him a "marked" man for future harassment;*
3. *The terms offered must be a comparative "bargain" so that there is a financial inducement to come forward rather than lie low and gamble on escaping detection;*
4. *The offer should be open for a definite and limited period, long enough for publicity about the amnesty to reach all evaders but short enough for there to be a certain amount of urgency about making a decision;*
5. *The amnesty should be a once-for-all offer and there should be no suggestion that it might be repeated at a future date;*

<sup>130</sup> Kelley and Oldman, *op.cit.*, hlm.544.

<sup>131</sup> *Ibid.*, hlm.546.

6. *Above all, the picture should not be that of an administration which, having tried everything else without success, is now hoping to "bribe" the evaders whom it cannot trace to come forward of their own volition, but rather of a merciful but determined government giving evaders a last change to square accounts.*

Lebih lanjut, John Hutagaol menguraikan faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan membuat kebijakan pengampunan pajak adalah<sup>132</sup> :

1. *Eligibility* yaitu pertimbangan mengenai wajib pajak mana yang berhak untuk berpartisipasi di dalam program pengampunan pajak. Misalnya yang berhak (*eligible*) adalah Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan;
2. *Coverage* yaitu pertimbangan mengenai jenis-jenis pajak apa saja yang termasuk dalam program pengampunan pajak. Pada umumnya, pengampunan pajak mengacu pada satu jenis pajak tertentu saja, misalnya PPh atau PPN;
3. *Incentives* yaitu pertimbangan mengenai cakupan utang pajak yang termasuk dalam program pengampunan pajak. Misalnya, yang termasuk dalam program pengampunan pajak adalah pokok pajak (*principal*), sanksi bunga (*interest*) dan atau sanksi denda (*penalty*);
4. *Duration*, yaitu pertimbangan mengenai jangka waktu pelaksanaan *tax amnesty*. Jangka waktunya (*statuary of limitation*) sangat bervariasi dan umumnya berkisar antara 2(dua) bulan sampai dengan 1 (satu) tahun. Misalnya di India (1997) selama 214 hari, Italia (2002) mulai awal September 2001 sampai dengan 15 Mei 2002.

Menurut Erwin Silitonga sekurangnya ada empat prasyarat awal yang perlu dipersiapkan untuk mendukung keberhasilan program pengampunan pajak yaitu<sup>133</sup> :

1. Yang pertama, perlu melakukan sosialisasi dini mengenai rencana pengampunan pajak, yang didukung oleh perangkat administrasi

<sup>132</sup> Hutagaol, *op.cit.*, hlm.31.

<sup>133</sup> Silitonga, *loc. cit.*, hlm.1.

perpajakan modern menggunakan sistem komputer, untuk mendukung penegakan hukum pasca pengampunan pajak. Tanpa didukung teknologi informasi yang modern, program *tax amnesty* tidak akan dapat mencapai sasaran yang diharapkan yakni tercapainya *tax ratio* sebesar 19% di tahun 2009.

2. Yang kedua, mengenai tunggakan pajak negara, yaitu utang pajak yang telah pasti dan ditetapkan dengan surat ketetapan pajak, yang merupakan obyek penagihan pajak dengan Undang-undang Penagihan dengan Surat Paksa. Tunggakan pajak, yang hingga saat ini secara nasional telah mencapai 29 trilyun rupiah, tidak termasuk dalam paket program pengampunan, bahkan merupakan pra syarat harus dilunasi sebelum wajib pajak dapat mengikuti program pengampunan pajak. Khusus mengenai tunggakan ini perlu disosialisasikan lebih awal untuk mencegah jangan sampai isu pengampunan pajak menjadi *counter productive* karena masyarakat salah mengerti dan beramai-ramai menunda pembayaran pajaknya dengan harapan kelak mendapat pengampunan.
3. Yang ketiga dan tidak kalah pentingnya adalah perlunya program pendukung berupa penegakan hukum secara tegas dan konsisten terhadap pelanggar hukum. Undang-undang Pengampunan Pajak harus didukung seperangkat undang-undang lainnya yang menjamin penegakan hukum. Diantaranya adalah jaminan mengalirnya data secara sistemik (*by computer*) ke pusat basis data perpajakan nasional melalui program SIN (*Single Identification Number*). Rancangan Undang-undang yang mendukung hal ini adalah Rancangan undang-undang Informasi dan Transaksi Elektronik (ITE). Juga diperlukan amandemen Undang-undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dengan menambahkan azas pembuktian terbalik untuk mencairkan nyali para koruptor, sekaligus memperkecil kegiatan ekonomi bawah tanah. Berikutnya adalah amandemen Undang-undang Perbankan, agar memberikan akses informasi keuangan ke sistem perpajakan, sepanjang tidak melanggar kerahasiaan bank. Selanjutnya adalah amandemen Rancangan Undang-undang Tindak Pidana Pencucian Uang, untuk memberikan akses terhadap transaksi yang

mencurigakan dan transaksi kas yang besar, untuk dicocokkan secara sistem dengan laporan SPT wajib pajak, seperti yang dilaksanakan di negara maju.

4. Yang terakhir adalah perlunya Undang-undang *Good Corporate Governance*, untuk menata kembali sistem penggajian pegawai negeri guna mencegah praktek korupsi karena kurang memadainya remunerasi yang diterima aparatur negara. Karena pengampunan pajak idealnya hanya berlaku sekali (*once in-a-life time only*), ke lima peraturan perundang-undangan tersebut harus ada untuk membantu tegaknya hukum secara murni dan konsekuen, yang merupakan syarat keberhasilan program pengampunan pajak. Tanpa penegakan hukum yang sungguh-sungguh di berbagai bidang, semenarik apapun pengampunan pajak yang ditawarkan tidak akan menyebabkan wajib pajak secara sukarela mengakui kesalahan masa lalunya, apabila mengetahui bahwa probabilitas terungkapnya ketidakjujuran membayar pajak sangat kecil karena lemahnya perangkat hukum lainnya. Semua program pendukung di atas mutlak diperlukan dan diberlakukan bersamaan dengan diumumkannya program pengampunan pajak.

#### G.4. Pengampunan Pajak di Negara Lain

##### G.4.1. Pengampunan Pajak di Afrika Selatan

Dalam sejarahnya, Afrika Selatan sudah tiga kali melakukan program *tax amnesty* yaitu tahun 1995, 1996 dan 2003. Selain itu, pada 2003 diberlakukan *special amnesty*, dimana ruang lingkupnya dibatasi hanya pada pengakuan aset rakyat atau wajib pajak yang ada di luar negeri, juga transaksi yang berkaitan dengan pelanggaran lalu lintas devisa. Secara lebih spesifik, amnesti pajak ini dibatasi hanya kepada mereka yang memiliki aset di luar negeri namun belum membayar pajak di masa lalu.<sup>134</sup>

<sup>134</sup> Yusuf A.Laksana, "Belajar dari Afrika Selatan Soal Amnesty Pajak," *Bisnis Indonesia*, Edisi 13, 13 Juni 2005.

*Tax amnesty* pertama dilakukan pada tahun 1995 dengan tujuan untuk menjaring orang dan atau badan yang belum terdaftar sebagai wajib Pajak. Saat program *tax amnesty* tahap pertama ini ditutup, Karz Commission telah menerima kurang lebih 23.200 pendaftar.<sup>135</sup>

*Tax amnesty* kedua dilakukan pada tahun 1997. Pada 1997 ada tambahan formulir bagi *foreign passive income* untuk dikenakan pajak bagi penduduk Afrika Selatan (misal: penghasilan atas bunga dan royalti), dan dampaknya kemudian diberlakukan bagi seluruh penduduk Afrika Selatan pada 1 Januari 2001. Tujuan utama amnesti pajak, yaitu pertama, mewajibkan penduduk Afrika Selatan patuh terhadap ketentuan *exchange control* dan masalah-masalah perpajakan. Kedua, memberi kewenangan bagi *South African Revenue Services (SARS)* dan *Exchange Control Department of the South African Reserve Bank (SARB)* mengawasi aset milik warga negara Afrika Selatan yang berada di luar negeri. Ketiga, memfasilitasi pengembalian aset yang berada di luar negeri. Keempat, meningkatkan penerimaan pajak di masa yang datang.<sup>136</sup>

Pada tahun 2003, *Tax Amnesty* ketiga digulirkan dengan program pengampunan hanya terbatas pada PPh Orang Pribadi (*Personal Income Tax*), termasuk juga pajak atas warisan (*estate duty*). Sedangkan PPN dan *withholding taxes* tidak termasuk dalam program ini. *Tax amnesty* 2003 memberikan penghapusan tuntutan tindakan pidana yang terbatas hanya yang menyangkut pidana perpajakan dan peraturan lalu lintas devisa, dengan demikian kepemilikan aset di luar negeri yang berasal dari aktivitas *illegal* atau kriminal lainnya, seperti hasil korupsi, hasil kejahatan, hasil transaksi narkoba, ataupun hasil pencucian uang (*money laundering*), tidak berhak untuk mendapatkan pengampunan pajak.<sup>137</sup>

Di Afrika Selatan (2003), program pengampunan pajak dikaitkan dengan sistem pengawasan devisa (*exchange control*), sesuatu yang tidak diatur di Indonesia yang menganut rezim devisa bebas. Di sana, penduduk

<sup>135</sup> "Tax Amnesty di Afrika Selatan," Indonesian Tax Review Vol IV/Edisi 45/2005, hlm.37-39.

<sup>136</sup> Laksana, *loc cit.*

<sup>137</sup> *Ibid.*

Afrika Selatan dilarang mentransfer devisa ke luar negeri di atas 750.000 Rand atau sekitar Rp 1.250.000.000,- . Terhadap aset yang disimpan di luar negeri yang melebihi jumlah tersebut, apabila di bawa kembali ke Afrika Selatan setelah permohonan amnesti diterima, dikenakan tarif diskon 50% dibandingkan bila aset tersebut tetap di simpan di luar negeri. Untuk aset yang disimpan di luar negeri dan berasal dari penghasilan yang belum dipenuhi kewajiban perpajakannya dikenakan tarif tambahan 2%. Tuntutan pidana yang dibebaskan dibatasi pada pidana pajak dan peraturan lalu lintas devisa. Dengan demikian kepemilikan aset di luar negeri yang berasal dari korupsi atau aktivitas kriminal lainnya seperti penipuan atau perampokan tidak akan mendapat pengampunan. Terhadap aset yang disimpan di dalam negeri dan berasal dari penghasilan dalam negeri yang belum dilaporkan di SPT dan belum membayar pajak sebagaimana mestinya tidak akan mendapat fasilitas pengampunan. Bila aset tersebut dilaporkan, fasilitas amnesti yang diberikan hanyalah penghapusan denda 200% dan kelonggaran boleh mencicil pajaknya. Pokok pajak dan bunganya harus tetap di bayar.<sup>138</sup>

Pemerintah Afrika Selatan menggunakan strategi yang cukup cerdas dalam menyukseskan program *tax amnesty*, yaitu strategi "*Pull and Push*". *Pull*, dengan menarik atau memberikan insentif agar wajib pajak tertarik ikut serta dalam program ini. Misalnya dengan cara penghapusan denda dan bunga pajak terutang atau pembayaran tebusan dengan tarif yang rendah. *Push*, dengan memberikan tekanan atau rasa tidak nyaman seandainya Wajib Pajak tidak mau berpartisipasi. Misalnya dengan meningkatkan kuantitas dan kualitas *tax audit*, strategi pemilihan target penyidikan yang tepat dan transparansi hasil penyidikan serta sanksi pidana pajak sementara sebelum program pengampunan diumumkan.<sup>139</sup>

---

<sup>138</sup> Silitonga, *loc. cit.*

<sup>139</sup> *Ibid.*



#### G.4.2. Pengampunan Pajak di Philipina

Pada tahun 1962, Otoritas Perpajakan Philipina menawarkan program pengampunan pajak yang berakhir tanggal 30 November 1962 kepada Wajib Pajak yang secara sukarela mengungkapkan penghasilan sebenarnya dan mengkoreksi ketidakakuratan perhitungan masa lalu dapat menghitung sendiri jumlah pembayaran terhutang dan bunga, menjadi subyek yang dibebaskan dari pengenaan sanksi pidana dan sanksi administrasi.<sup>140</sup> Menjelang berakhirnya periode pengampunan pajak, kampanye *anti tax evasion* dengan slogan "*starting from the top*" gencar digulirkan kepada wajib pajak terkaya dan wajib pajak berpotensi yang diduga melakukan penyelundupan atas seluruh kewajibannya.<sup>141</sup>

Tidak ada perubahan tarif pajak pada periode 1962 sampai dengan 1964 dan perubahan pada PDB tidak menunjukkan peningkatan besar pada penerimaan pajak. Peningkatan pada penerimaan pajak orang pribadi cukup signifikan karena sektor ini biasanya memberikan peluang yang besar bagi penyelundupan pajak. Sebagian besar Wajib Pajak memilih untuk tidak turut berpartisipasi dalam program pengampunan pajak yang dijalankan karena menunggu kesempatan lain diterapkannya pengampunan pajak di masa yang akan datang. Namun demikian, sebagian lagi ikut berpartisipasi dalam program pengampunan pajak dengan tetap melakukan *under-reporting* atas penghasilannya.<sup>142</sup>

Di Philipina, program pengampunan pajak ini tidak berjalan sesuai harapan yang diakibatkan adanya faktor keterbatasan kapabilitas dari petugas pajak dan perilaku korupsi yang merata pada berbagai tingkat petugas pajak. Akibatnya semua ini menghalangi penegakan peraturan perpajakan dan menyebabkan penerapan kebijakan pengampunan pajak mengalami kegagalan.<sup>143</sup>

<sup>140</sup> Kelley and Oldman, *op. cit.*, hlm.552.

<sup>141</sup> *Ibid.*

<sup>142</sup> *Ibid.*

<sup>143</sup> *Ibid.*

**BAB III**  
**PENGAMPUNAN PAJAK DAN**  
**KEBIJAKAN PENGURANGAN/PENGHAPUSAN SANKSI**  
**ADMINISTRASI DI INDONESIA**

A. Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak

Pengampunan Pajak sebenarnya bukan hal baru di Indonesia karena sebelumnya ketentuan pengampunan pajak pernah diambil oleh pemerintah Indonesia. Pemberlakuan pengampunan pajak pertama terjadi pada masa pemerintahan Presiden Soekarno sekitar tahun 1964 melalui Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak (Lembaran Negara Nomor 89, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2677 Tahun 1964)<sup>143</sup>.

Dalam Penjelasan Umum Penetapan Presiden No 5 Tahun 1964 disebutkan tiga alasan kuat yang mendorong pemerintah mengeluarkan peraturan pengampunan pajak, yaitu<sup>144</sup> :

1. Peraturan-peraturan pajak atas laba, pendapatan dan kekayaan yang saat itu berlaku, dalam keadaan inflasi yang berkembang, dari tahun ke tahun yang tak terkendali, mudah sekali menimbulkan hasrat untuk menghindarkan sebagian besar dari laba pendapatan dan kekayaan dari peneanaan pajak;
2. Laba fiskal, yang meliputi pula laba inflasi, yang dianut dan tetap akan dianut, karena sistem lain yang mengharuskan adanya tata buku yang lengkap dan benar tidak mudah dilaksanakan, memberi dorongan untuk melanggar peraturan pajak;

---

<sup>143</sup> Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak (Lembaran Negara No.89, Tambahan Lembaran Negara No.2677 Tahun 1964 ditetapkan tanggal 9 September 1964 selanjutnya disebut Penetapan Presiden No 5 Tahun 1964.

<sup>144</sup> Lihat Penjelasan Umum Penetapan Presiden RI Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak.

3. Tarif Pajak Pendapatan yang progresinya sangat berat (tinggi), dianggap sebagai hukuman bagi Wajib Pajak, yang setelah bekerja (keras) dan berhasil, tetapi karena inflasi, pendapatan yang diperoleh pada saat itu dirasakan tidak terlalu tinggi tetapi sebagian besar harus diserahkan kepada Negara. Misalnya dari pendapatan Rp 2.000.000,00, harus membayar Pajak Pendapatan sebesar Rp 1.213.050,00. Hal ini mendorong Wajib Pajak untuk mengelak dari kewajiban membayar pajak.

Yang menjadi pertimbangan pemberlakuan pengampunan pajak pada tahun 1964 adalah mengingat keadaan keuangan Negara saat itu dan untuk mengatasi kebutuhan keuangan Negara berhubung dengan memuncaknya Revolusi Nasional Indonesia, yang sekarang berada dalam taraf pelaksanaan Dwikora, disamping melanjutkan Pembangunan Nasional Semesta Berencana, maka Pemerintah berpendapat sudah selayaknya, jika rakyat yang memiliki dan menikmati, menguasai, mempergunakan modal<sup>145</sup> tersebut, diharuskan membayar tebusan<sup>146</sup> atas jumlah pajak-pajak yang menurut peraturan-peraturan fiskal sebenarnya terhutang kepada Negara.<sup>147</sup>

<sup>145</sup> Modal adalah modal yang berada pada masyarakat yang belum pernah dikenakan pajak perseroan, pajak pendapatan dan pajak kekayaan, yang didaftarkan pada Direktorat Pajak sebelum tanggal 17 Agustus 1965. Tanggal 17 Agustus 1965 diambil sebagai batas waktu karena tanggal yang keramat itu mempunyai pengaruh psikologis pada rakyat dan sudah sering dipergunakan untuk memanggil para penyeleweng ke jalan yang benar. Masa yang lama antara tanggal berlakunya peraturan ini (9 September 1964) sampai dengan tanggal 17 Agustus 1965 sengaja diadakan untuk memberi kesempatan kepada mereka, yang bersangkutan untuk menyelesaikan persoalan dengan sebaik-baiknya, umpama saja, menuangkan barang-barangnya untuk membayar tebusan pada saat yang menguntungkan. Lihat Pasal 1 ayat (1) Peraturan Presiden No. 5 Tahun 1964 dan Penjelasan.

<sup>146</sup> Uang tebusan adalah sejumlah uang sebesar 10% dari jumlah modal yang harus dibayarkan ke kas Negara sebagai pengganti atas jumlah pajak yang menurut peraturan fiskal sebenarnya terhutang kepada Negara, Lihat Pasal 1 ayat (2) Peraturan Presiden No 5 Tahun 1964.

<sup>147</sup> *Ibid.*

Ketentuan mengenai peraturan pengampunan pajak yang termuat dalam Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1964 adalah sebagai berikut :

No.	Uraian	Ketentuan
1.	Subyek Pasal 5	a. Wajib Pajak Orang Pribadi; b. Wajib Pajak Badan.
2.	Obyek pengampunan Pasal 1 ayat (1)	Modal yang berada pada masyarakat yang belum dikenakan pajak perseroan, pajak pendapatan dan pajak kekayaan
2.	Jenis pajak yang mendapatkan fasilitas pengampunan Pasal 1 ayat (1)	a. Pajak Pendapatan (Ord. Ppd 1944, Stbl. 1944 No.17) <sup>148</sup> ; b. Pajak Kekayaan ( Ord. PKk 1932, Stbl. 1932 No.405) <sup>149</sup> ; c. Pajak Perseroan (Ord 1925, Stbl. 1925 No.319) <sup>150</sup> ; d. Bea Meterai Modal (atas penempatan modal dalam perseroan yang belum dilaporkan, Penjelasan Pasal 1 ayat (2))
3.	Besaran tarif Pasal 1 ayat (2),(3),(4)	a. 10% (sebagai tarif ampunan/tarif umum) dan harta/kekayaan/ modal yang diampunkan; b. 5 % (tarif reduksi) sebagai peransang bila harta/kekayaan/ modal yang diampunkan ditabungkan pada usaha-usaha baru dan yang sudah ada yang dapat mempertinggi produksi dalam lapangan : - Pertanian, perikanan, peternakan; - Penerbangan; - Perindustrian; - Pengangkutan (penjelasan Pasal 1 ayat (3) Penpres tersebut).
4.	Kompensasi/fasilitas bagi yang mengampunkan	Berdasarkan Instruksi Presiden RI No.Instr.2/KO'TOE Th.1962 dan No.Instr.6/KO'TOE Th.1962, pemerintah menjamin bahwa daya beli (modal) yang disalurkan untuk usaha-usaha produktif dibebaskan dari tuntutan pajak dan menginstruksikan kepada instansi-instansi pemerintah, yang bertugas di bidang fiskal atau pidana untuk tidak mengadakan sesuatu pertanyaan, penyelidikan dan pemeriksaan tentang asal-usulnya (penjelasan umum PENPRES tersebut).
5.	Masa Pengampunan Pasal 1 ayat (1)	Batas akhir masa pengampunan adalah tanggal 17 Agustus 1965 dihitung sejak tanggal berlakunya peraturan ini (9 September 1964) .

<sup>148</sup> Dalam Ordonansi Ppd (yang sudah tidak berlaku lagi sejak reformasi perpajakan tahun 1983), pendapatan didefinisikan sebagai gunggung jumlah uang atau nilai uang yang selama tahun takwim diperoleh seseorang sebagai hasil dari : a. usaha dan tenaga; b. barang tak gerak; c. harta gerak; dan d. harta atas bayaran berkala. Lihat Soemitro, 2004, *op. cit.*, hlm.96.

<sup>149</sup> Ordonansi PKk tidak berlaku lagi mulai 1 Januari 1986, Pasal 5 Ordonansi Pajak Kekayaan menentukan bahwa kekayaan adalah segala harta benda yang mempunyai nilai uang. Jadi tidak saja harta gerak atau harta tak gerak, tetapi juga segala sesuatu seperti hak yang mempunyai nilai uang, antara lain *goodwill* atau hak atas polis asuransi, hak atas piutang dsb. Lihat Soemitro, 2004, *op. cit.*, hlm.96.

<sup>150</sup> Pasal 3 Ordonansi PPPs 1925 menentukan : "dengan laba dimaksudkan jumlah keuntungan yang diperoleh bersih, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, dari perusahaan dan dari modal yang dipergunakan dari luar perusahaan. Lihat Soemitro, 2004, *op.cit.*, hlm.96.

## B. Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak

Pemberlakuan ketentuan pengampunan pajak kedua adalah pada saat Reformasi Pajak 1983 yang mulai berlaku pada tahun 1984, Presiden memberikan pengampunan pajak terhadap Wajib Pajak. Pengampunan pajak tersebut ditetapkan dalam bentuk “Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tanggal 18 April 1984 tentang Pengampunan Pajak”. Akan tetapi tidak lama kemudian dilakukan perubahan terhadap Keputusan Presiden tersebut berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 1984 tanggal 22 Desember 1984 tentang Perubahan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984.<sup>151</sup>

Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 merupakan pelengkap dari pelaksanaan Undang-undang No. 6, 7, dan 8 Tahun 1983. Dengan sistem perpajakan baru<sup>152</sup>, Pemerintah mengharapkan peningkatan peran serta masyarakat dalam pembiayaan Negara dan pembangunan nasional. Disadari bahwa untuk melaksanakan sistem perpajakan baru tersebut dengan baik diperlukan adanya pangkal tolak yang bersih berdasarkan kejujuran dan keterbukaan dari masyarakat. Namun keinginan masyarakat Wajib Pajak untuk membuka diri tersebut tampaknya masih diliputi oleh keraguan terhadap akibat hukum yang mungkin timbul. Dalam rangka melaksanakan suatu sistem perpajakan baru yang lebih mantap yang berlandaskan dukungan sepenuhnya dari masyarakat, maka dipandang perlu untuk memberikan kesempatan kepada seluruh anggota masyarakat, baik yang telah terdaftar maupun yang selama ini belum memunculkan diri sebagai Wajib Pajak, untuk mendapatkan pengampunan atas pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut

<sup>151</sup> Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 1984 tanggal 22 Desember 1984 tentang Perubahan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 adalah perubahan pada masa berlakunya pengampunan pajak yaitu yang dahulunya berlaku sejak 18 April 1984 s.d. 31 Desember 1984 (Pasal 5 ayat 1 dan Pasal 6 Kepres 26/1984) diubah menjadi sampai dengan 30 Juni 1985 (Pasal 1 ayat 1 dan 2 Keppres 72/1984).

<sup>152</sup> Reformasi Pajak 1983 diantaranya mengubah sistem pemungutan pajak dari *official assessment* menjadi *self assessment*. *Official assessment* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak terutang. *Self assessment* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Lihat Nurmantu, *op.cit.*, hlm.108.

dalam tahun 1983 dan tahun-tahun sebelumnya. Wajib Pajak yang melapor untuk mendapatkan pengampunan pajak, dibebaskan dari pengusutan fiskal dan laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap wajib pajak.

Hal-hal yang diatur dalam Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 adalah sebagai berikut :

No.	Uraian	Ketentuan
1.	Subyek Pasal 1 ayat (1)	a. Wajib Pajak Orang Pribadi; b. Wajib Pajak Badan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, baik yang telah maupun yang belum terdaftar sebagai Wajib Pajak
2.	Obyek pengampunan (Pasal 1 ayat (2))	a. pendapatan yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya; b. kekayaan yang dimiliki pada tanggal 1 Januari 1984 dan sebelumnya; c. laba yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya; d. bunga, deviden, royalti yang dibayarkan atau disediakan untuk dibayarkan sampai dengan tanggal 31 Desember 1983;
2.	Jenis pajak yang mendapatkan fasilitas pengampunan Pasal 1 ayat (2)	a. Pajak Pendapatan; b. Pajak Kekayaan; c. Pajak Perseroan; d. Pajak atas Bunga, Dividen, dan Royalti <sup>151</sup> ; e. Pajak Pendapatan Buruh (PPd. 17a); f. Pajak Penjualan <sup>152</sup> .
3.	Dasar Pengampunan Pasal 3 ayat (2)	Jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan adalah kekayaan bersih yang tercantum dalam daftar kekayaan/neraca per 1 Januari 1984 yang benar dengan jumlah kekayaan bersih yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984.
4.	Tarif Uang Tebusan Pasal 3 ayat (1)	a. 1% dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi Wajib Pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keppres Nomor 26 Tahun 1984 (18 April 1984) sudah memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984. b. 10% dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi Wajib Pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keppres Nomor 26 Tahun 1984 (18 April 1984) belum memasukan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/ Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984.

<sup>151</sup> Pada tahun 1959, pemerintah mengeluarkan ketetapan pengenaan pajak atas dividen melalui Undang-undang Pajak Dividen 1959 dan kemudian diubah serta ditambah melalui Undang-undang No 10 Tahun 1970 tentang Pajak atas Bunga, deviden dan Royalti. Lihat "Tinjauan Perpajakan Indonesia", (Jakarta: Koperasi Pegawai KP DJP, 2006), hlm. 7.

<sup>152</sup> Pada tahun 1950 dikeluarkan UU Darurat No 12 Tahun 1950 yang kemudian pada tahun 1951 diganti UU Darurat No 19 Tahun 1951 tentang Pajak Penjualan. Lihat Soemitro, 2004, *op. cit.*, hlm.99.

5.	Persyaratan Pasal 2	<p>a. Mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak dalam wilayah Wajib Pajak bertempat tinggal atau berkedudukan, bagi yang belum mempunyai NPWP;</p> <p>b. Menyampaikan pernyataan tertulis mengenai jenis pajak dan tahun pajak yang dimintakan pengampunan;</p> <p>c. Menyampaikan daftar kekayaan per 1 Januari 1984 yang benar bagi Wajib Pajak orang pribadi yang menyelenggarakan pembukuan;</p> <p>d. Menyampaikan Neraca per 1 Januari 1984 yang benar bagi Wajib Pajak orang pribadi yang menyelenggarakan pembukuan dan bagi wajib Pajak badan;</p> <p>e. Mengisi SPT dengan sebenarnya mengenai penghasilan tahun 1984 bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan, kekayaan per 1 Januari 1985 bagi Wajib Pajak Pajak Kekayaan, penungutan/pemotongan Pajak Penghasilan tahun 1984 dan pemungutan Pajak Penjualan serta PPN alas Barang dan Jasa dan PPhBM yang terhutang dalam tahun 1984;</p> <p>f. Mengisi dengan benar SPT mengenai segala jenis pajak untuk dan pada tahun-tahun 1985, 1986 dan 1987.</p> <p>g. SPT segala jenis pajak untuk tahun-tahun 1985, 1986 dan 1987, harus diisi dengan benar (apabila tidak benar, pengampunan gugur).</p> <p>h. Dalam hal persyaratan huruf a s.d. g tidak dipenuhi, maka pengampunan pajak dengan sendirinya gugur.</p>
5.	Fasilitas Pasal 4 dan Pasal 7	<p>a. Jumlah kekayaan yang diampunkan dimasukkan ke dalam modal perusahaan</p> <p>b. Peningkatan modal saham sebagai akibat pertambahan modal perusahaan dibebaskan dari Bea Meterai Modal;</p> <p>c. Penambahan nilai saham dan atau pemberian saham baru kepada pemegang saham sebagai akibat pertambahan modal perusahaan dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan);</p> <p>d. Dibebaskan dari pengusutan fiskal;</p> <p>e. Laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap Wajib Pajak.</p>
6.	Masa Pengampunan (Pasal 5 ayat 1 dan Pasal 6)	<p>Batas akhir masa pengampunan adalah tanggal 31 Desember 1984 dihitung sejak tanggal berlakunya peraturan ini ( 18 April 1984) .</p> <p>Batas akhir kemudian diperpanjang sampai dengan tanggal 30 Juni 1985 (Lihat Pasal 1 ayat 1 dan 2 Keppres 72/1984)</p>

### C. Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007

Pemerintah memberikan Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No.28 Tahun 2007, lazim disebut Kebijakan *Sunset Policy*, yang diakui sebagai kebijakan sesaat sebagai fasilitas bagi Wajib Pajak untuk mengungkapkan kewajibannya dengan benar

tanpa pengenaan sanksi administrasi dalam kurun waktu yang ditentukan undang-undang.

Menurut Darmin Nasution, Pemerintah sengaja memilih Kebijakan *Sunset Policy* daripada *Tax Amnesty* sebagaimana diminta Kadin dalam pembahasan Undang-undang KUP. Di beberapa negara lain sebenarnya *sunset policy* dan *tax amnesty* hampir sama, atau *sunset policy* merupakan *tax amnesty mini*. Hasil studi di beberapa negara menunjukkan bahwa pemberian *tax amnesty* justru dapat mengakibatkan penurunan tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang notabene adalah penurunan penerimaan pajak pada periode setelah diberikannya *tax amnesty*. Maka Kebijakan *Sunset Policy* dipilih untuk membuka lembaran baru sebagai bangsa yang beradab dan pemaaf. Dengan demikian diharapkan Wajib Pajak menjadi lebih benar dalam melaporkan dan membayar pajak sehingga tercipta keadilan dalam pemungutan pajak.<sup>155</sup>

Hal ini merupakan bentuk penghargaan dari Direktorat Jenderal Pajak bahwa pengisian SPT Tahunan oleh Wajib Pajak juga merupakan tanggung jawab dari Direktorat Jenderal Pajak terutama dalam hal sosialisasi tata cara pengisian SPT yang selama ini belum bisa meng-*cover* seluruh Wajib Pajak. Penghargaan lain juga diberikan kepada calon Wajib Pajak Orang Pribadi yang karena kerelaannya mau mendaftarkan diri menjadi Wajib Pajak. Wajib pajak orang pribadi merupakan tulang punggung penerimaan pajak, tetapi jumlah wajib pajak orang pribadi terdaftar sampai saat ini belum maksimal.<sup>156</sup>

Cara yang elegan adalah persuasi, artinya memberikan penghargaan atas kepatuhan sukarela wajib pajak, yaitu pengurangan atau penghapusan sanksi atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak. Langkah ini lebih cepat karena tidak memerlukan tata cara pemeriksaan dan karena dapat menjangkau semua Wajib Pajak terdaftar diharapkan tambahan penerimaan pajak akan signifikan.<sup>157</sup> Kendala utama dari masyarakat untuk memiliki Nomor Pokok

<sup>155</sup> "Mencermati Perumusan Masalah Kebijakan Sunset Policy", <<http://mnaimamali.blogspot.com/2008/07/mencermati-perumusan-masalah-kebijakan.html>>, 31 Juli 2008.

<sup>156</sup> *Ibid*.

<sup>157</sup> *Ibid*.



Wajib Pajak (NPWP<sup>158</sup>) adalah pertimbangan manfaat langsung yang didapat. Karena pajak tidak memberikan imbalan langsung kepada masyarakat, maka untuk apa punya NPWP?

Dalam UU KUP yang baru ini, Direktorat Jenderal Pajak memberikan imbalan langsung bagi wajib pajak orang pribadi yang secara sukarela memperoleh NPWP, yaitu tidak dilakukan pemeriksaan pajak kecuali ditemukan data yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan tidak benar atau Lebih Bayar. Mengenai fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi perlu dipahami hal-hal sebagai berikut :

#### I. Dasar Hukum Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi

Dalam Undang-undang No 28 Tahun 2007, diatur mengenai Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi yang tertuang dalam Pasal 37A sebagai berikut:

- (1) Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-undang ini, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan,<sup>159</sup>

<sup>158</sup> NPWP adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan, lihat Pasal 1 angka 6 UU KUP.

<sup>159</sup> Fasilitas yang diberikan berupa pengurangan atau penghapusan. Hal ini berarti bahwa ketentuan tersebut masih memberikan ruang kepada aparat pajak untuk mengenakan sanksi, walaupun tidak 100%. Untuk efektifitas ketentuan ini serta demi kepastian hukum sebaiknya, kata "pengurangan" diperjelas artinya. Misalnya diberikan batas tertentu. Bisa juga besarnya pengurangan didasarkan pada besaran-besaran tertentu seperti tingkat kepatuhan dan lain-lain. Oleh karenanya dalam Pasal 33 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007, kata-kata "pengurangan" ini direduksi sehingga jenis fasilitasnya hanya dihapuskan saja. Tentu saja ini menguntungkan bagi Wajib Pajak karena lebih memberikan kepastian hukum. Hasil wawancara dengan Riza Noor Karim pada tanggal 29 Mei 2009.

- (2) Wajib Pajak orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak paling lama 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-undang ini diberikan penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk Tahun Pajak sebelum diperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan tidak diberlakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.

Peraturan Pemerintah yang mengatur tatacara pelaksanaan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-undang No 28 Tahun 2007, dalam Pasal 33 menyebutkan :

- (1) Wajib Pajak yang dalam tahun 2008 menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.
- (2) Wajib Pajak orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dalam tahun 2008 dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar.
- (3) Terhadap Surat Pemberitahuan Tahunan yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dilakukan pemeriksaan kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan Tahunan yang disampaikan wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.
- (4) Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus disampaikan paling lambat pada tanggal 31 Maret 2009.
- (5) Penghapusan sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diberikan dengan cara tidak menerbitkan Surat Tagihan Pajak.
- (6) Keterangan lebih lanjut mengenai tata cara penghapusan sanksi administrasi diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Peraturan pelaksanaan atas ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 mengenai tata cara penghapusan sanksi administrasi yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah sebagai berikut :

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2008 tanggal 6 Februari 2008 yang sudah dicabut dan diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.03/2008 tanggal 29 April 2008<sup>160</sup>.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 27/PJ/2008 tanggal 19 Juni 2008 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 30/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-33/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-34/PJ/2008 tanggal 31 Juli 2008.

Selanjutnya dalam implementasi ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 ini di lapangan, ditemui besarnya antusiasme masyarakat untuk memanfaatkan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi dimaksud pada akhir tahun 2008 sehingga pemerintah mempertimbangkan untuk memperpanjang jangka waktu pelaksanaan kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 dengan menerbitkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008 dengan aturan perubahan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai berikut:

<sup>160</sup> Pasal 1 dari kedua PMK tersebut mengatur bahwa sanksi bunga atas pembetulan SPT Tahunan dihapuskan, bukan dikurangkan. Namun demikian, dalam Pasal 3 PMK No.18/PMK.03/2008 hanya disebutkan bahwa cara penghapusan sanksi adalah dengan tidak menerbitkan Surat Tagihan Pajak. Padahal ada kemungkinan bahwa Surat Tagihan Pajak sudah terlanjur diterbitkan dan hal ini luput dari pengaturan dalam PMK No.18/PMK.03/2008. Oleh karena itu PMK No.18/PMK.03/2008 ini kemudian dicabut dan digantikan dengan PMK No.66/PMK.03/2008 yang mengatur bahwa dalam hal Surat Tagihan sudah diterbitkan dan sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang ada dalam PMK No.66/PMK.03/2008, maka kewajiban tersebut tetap harus diunaiikan oleh Wajib Pajak sebagai aturan pelaksanaan dari *sunset policy*. Langkah yang bisa ditempuh oleh Wajib Pajak adalah dengan mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf a UU KUP.

Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lambat tanggal 28 Februari 2009, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

## 2. Jenis Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi

Terdapat dua jenis Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi berdasarkan ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yaitu :

- *Untuk Wajib Pajak Baru*

Penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar bagi Wajib Pajak orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008 dan menyampaikan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi untuk Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya.<sup>161</sup>

- *Untuk Wajib Pajak Lama*

Yang dimaksud dengan Wajib Pajak Lama adalah Wajib Pajak yang sudah terdaftar sebagai Wajib Pajak sebelum 1 Januari 2008. Penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak diberikan kepada Wajib Pajak lama, baik Orang Pribadi maupun Badan, yang dalam tahun 2008 menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh sebelum Tahun Pajak 2007.<sup>162</sup>

## 3. Persyaratan Yang Harus Dipenuhi

Untuk mendapatkan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi, Wajib Pajak baru harus memenuhi persyaratan sebagai berikut<sup>163</sup> :

<sup>161</sup> Pasal 1 ayat (1) PMK No.66/PMK.03/2008

<sup>162</sup> Pasal 1 ayat (2) PMK No.66/PMK.03/2008

<sup>163</sup> Pasal 3 PMK No.66/PMK.03/2008

- secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008;
- tidak sedang dilakukan pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;
- menyampaikan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif paling lambat tanggal 31 Maret 2009; dan
- melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan.

Adapun persyaratan bagi Wajib Pajak lama adalah sebagai berikut<sup>164</sup> :

- telah memiliki NPWP sebelum tanggal 1 Januari 2008;
- terhadap SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum diterbitkan surat ketetapan pajak;
- terhadap SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, Pemeriksa Pajak belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
- telah dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, tetapi Pemeriksaan Bukti Permulaan tersebut tidak dilanjutkan dengan tindakan penyidikan karena tidak ditemukan adanya Bukti Permulaan tentang tindak pidana di bidang perpajakan;
- tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;
- menyampaikan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2006 dan sebelumnya paling lambat tanggal 31 Desember 2008;

---

<sup>164</sup> Pasal 7 PMK No.66/PMK.03/2008

- o melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan;
- o Dalam hal Wajib Pajak membetulkan SPT Tahunan PPh yang sedang dilakukan pemeriksaan yang juga meliputi jenis pajak lainnya, maka pemeriksaan tersebut dihentikan kecuali untuk pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan atas pajak lainnya yang menyatakan lebih bayar; atau pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak;
- o Dalam hal Wajib Pajak membetulkan SPT Tahunan PPh yang tidak sedang dilakukan pemeriksaan, namun atas Surat Pemberitahuan jenis pajak lainnya untuk periode yang sama sedang dilakukan pemeriksaan, maka pemeriksaan tersebut dihentikan kecuali untuk pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan atas pajak lainnya yang menyatakan lebih bayar; atau pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak; dan
- o Dalam hal SPT Tahunan PPh yang dibetulkan menyatakan lebih bayar, pembetulan SPT Tahunan PPh dianggap sebagai pencabutan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tercantum dalam SPT Tahunan PPh yang dibetulkan.

#### 4. Tidak Dapat Digunakan Dasar Menetapkan Pajak Lain

Data dan informasi yang tercantum dalam pembetulan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak lama tidak dapat digunakan sebagai dasar untuk menerbitkan surat ketetapan pajak atas pajak lainnya.<sup>165</sup> Dengan ketentuan ini pihak aparat pajak tidak dapat menggunakan data dalam SPT Pembetulan PPh untuk menagih jenis pajak lainnya. Misalnya data dalam SPT Pembetulan PPh tidak dapat digunakan menagih PPN melalui analisis ekualisasi PPh dan PPN.

<sup>165</sup> Pasal 8 PMK No.66/PMK.03/2008

Terhadap pembetulan SPT Tahunan PPh yang telah disampaikan tidak dilakukan pemeriksaan, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa pembetulan SPT Tahunan PPh tersebut tidak benar.<sup>166</sup>

Dalam hal terhadap pembetulan SPT Tahunan PPh yang telah disampaikan dilakukan pemeriksaan karena memenuhi ketentuan di atas, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak atas seluruh kewajiban perpajakan.<sup>167</sup>

#### 5. Ketentuan Lain

Terdapat beberapa ketentuan lain yang harus dipatuhi sehubungan dengan pemanfaatan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi sebagai berikut :

- o Penyampaian SPT menggunakan formulir SPT Tahunan PPh Tahun Pajak yang bersangkutan.
- o Menuliskan "Pembetulan berdasarkan Pasal 37A UU KUP" atau "SPT berdasarkan Pasal 37A UU KUP" di bagian atas tengah SPT Induk & setiap lampirannya.
- o Kurang bayar dalam SPT Tahunan PPh harus dilunasi dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP).
- o Melampirkan SSP lembar ke-3 pada SPT Tahunan PPh.
- o Disampaikan ke KPP tempat Wajib Pajak terdaftar

6. Rangkuman Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah sebagai berikut :

No.	Uraian	WP BARU	WP LAMA
1.	Fasilitas Pengurangan/ Penghapusan	Pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang bayar apabila Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh tahun pajak 2007 dan sebelumnya.	Pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang bayar apabila Wajib Pajak menyampaikan pembetulan SPT Tahunan PPh sebelum tahun pajak 2007

<sup>166</sup> Pasal 9 ayat (1) PMK No.66/PMK.03/2008

<sup>167</sup> Pasal 9 ayat (2) PMK No.66/PMK.03/2008

1.	Subyek	WP Orang Pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008	WP Orang Pribadi dan WP Badan yang telah memiliki NPWP sebelum tanggal 1 Januari 2008
2.	Obyek Penghapusan Sanksi administrasi	Pajak yang tidak/kurang dibayar untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya	Pajak yang tidak/kurang dibayar untuk tahun pajak sebelum tahun pajak 2007
3.	Syarat Penghapusan Sanksi Administrasi	<p>1.tidak sedang dilakukan pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;</p> <p>2.menyampaikan SPT Tahunan OP PPh Tahun 2007 dan sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif paling lambat tanggal 31 Maret 2009; dan</p> <p>3.melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh OP sebelum SPT Tahunan PPh OP disampaikan.</p>	<p>1.terhadap SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum diterbitkan surat ketetapan pajak;</p> <p>2.terhadap SPT Tahunan PPh yang dibetulkan belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, Pemeriksa Pajak belum SPHP;</p> <p>3.telah dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, tetapi Pemeriksaan Bukti Permulaan tersebut tidak dilanjutkan dengan tindakan penyidikan karena tidak ditemukan adanya Bukti Permulaan tentang tindak pidana di bidang perpajakan;</p> <p>4.tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;</p> <p>5. menyampaikan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2006 dan sebelumnya paling lambat tanggal 31 Desember 2008; dan</p> <p>6.melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh sebelum SPT PPh Tahunan PPh disampaikan.</p>
4.	Batas Waktu berlakunya fasilitas penghapusan sanksi administrasi	<p>Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP paling lama 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-undang ini (31 Desember 2008). Sesuai Pasal 37A ayat 2 UU KUP.</p> <p>Menyampaikan SPT Tahunan Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya, terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif, paling lambat tanggal 31 Maret 2009 (Pusul 33 ayat (4) PP No.80 Tbn 2008)</p>	<p>Menyampaikan pembetulan SPT Tahunan sebelum Tahun Pajak 2007 paling lama dalam jangka waktu satu tahun setelah berlaku undang-undang ini (31 Desember 2008) sesuai pasal 37A ayat 1 UU KUP.</p> <p>Kemudian diperpanjang sampai dengan 28 Februari 2009 sesuai dengan dengan Perpu No 5 Tahun 2008</p>



Terdapat catatan mengenai aturan pelaksanaan Kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yaitu pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No.SE-34/PJ/2008 tanggal 31 Juli 2008, dijelaskan bahwa Wajib Pajak lama yang menyampaikan SPT Tahunan PPh Badan atau WP Orang Pribadi untuk Tahun Pajak 2006 dan/atau tahun-tahun pajak sebelumnya dalam kurun waktu mulai dari tanggal 1 Januari 2008 sampai dengan 31 Desember 2008 yang menyatakan kurang bayar, diberikan fasilitas Sunset Policy. Ketentuan ini tentunya bertentangan dengan aturan hukum yang ada dalam Pasal 37A ayat (1) UU KUP yang mensyaratkan pemberian fasilitas hanya bagi Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan atas SPT Tahunan PPh Badan atau SPT Tahunan PPh OP sebelum Tahun Pajak 2007. Jika Pemerintah bermaksud untuk memberikan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi kepada Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan maupun Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan SPT Tahunan, maka sebaiknya dinyatakan dalam undang-undang. Hal ini tentunya menciderai ketentuan hirarki perundang-undangan sebagaimana diatur dalam Undang-undang No 10 Tahun 2004 dan teori berjenjang (*stufen bouw theory*) yang diperkenalkan oleh Hans Kelsen yang telah diakui dalam ranah hukum yang berlaku di semua belahan dunia.

Pengampunan pajak sebenarnya pernah diupayakan lagi oleh pemerintah bersama-sama DPR guna memenuhi tuntutan keuangan Negara. Hal ini kemudian diimplementasikan dengan munculnya program pengampunan pajak pada tahun 2001 saat pemerintah menyusun draft Rancangan Undang-undang Pengampunan Pajak. Sejak 2000, Litbang DPR sudah mempersiapkan draft tentang RUU Pengampunan Pajak. Bahkan draft itu sudah pernah disosialisasikan ke beberapa daerah, seperti Bangka Belitung, melalui Badan Legislasi DPR dalam kunjungan kerja Baleg pada September 2002. Draft RUU Pengampunan Pajak juga pernah didiskusikan dengan aparat Direktorat Jenderal Pajak, kalangan pengusaha, masyarakat serta kepada Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI).<sup>168</sup>

<sup>168</sup> Aviliani, "Amnesti Pajak Perlu Prasyarat Tax Reform", <<http://www.indef.or.id/sptod/upload/arts/Amnesti%20Pajak%20Perlu%20Syarat%20Tax%20Reform.J11M>>. Lihat juga Ronny Bako, "Amnesti Pajak, Suatu Kehurusan", *Bisnis Indonesia*, 8 November 2004.

Namun sampai dengan tahun 2005 draft tersebut belum juga terealisasi. Tidak terealisasinya draft tersebut karena banyaknya kekuatan politik yang turut berperan. Salah satu penyebab draft tersebut tidak disepakati adalah Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas pajak membuat kebijakan di luar koridor kapabilitasnya. Pengampunan di dalam draft tersebut tidak hanya terkait dengan sanksi administrasi dan tindak pidana pajak, melainkan juga tindak pidana lain, yang bukan wewenang Direktorat Jenderal Pajak.<sup>169</sup>

Draft rancangan undang-undang ini memuat ketentuan sebagai berikut :

No.	Uraian	Ketentuan
1.	Subyek Pasal 2	a. Wajib Pajak Orang Pribadi; b. Wajib Pajak Badan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, baik yang telah maupun yang belum terdaftar sebagai Wajib Pajak
2.	Obyek pengampunan (Pasal 3)	Jumlah kekayaan atau jumlah kekayaan bersih
3.	Jenis pajak yang mendapatkan fasilitas pengampunan (Pasal 3)	Pajak Penghasilan yang belum atau belum sepenuhnya dilunasi oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku
3.	Persyaratan Pasal 5, 6 dan 7	a. Mendaftarkan diri pada KPP dalam wilayah WP bertempat tinggal atau berkedudukan, bagi yang belum mempunyai NPWP b. Menyampaikan surat pernyataan untuk mendapatkan pengampunan pajak kepada DJP selambat-lambatnya 31 Desember 2001 (atau 31 Desember 2002) c. Nilai kekayaan yang dimiliki setiap Wajib Pajak yang akan mendapatkan fasilitas pengampunan pajak, harus merupakan harga yang wajar d. Terhadap Wajib Pajak badan yang memiliki daftar kekayaan, maka terhadap daftar kekayaan dimaksud harus mendapatkan penilaian yang sesungguhnya dari lembaga penilai yang diakui keberadaannya di Indonesia.
4.	Tarif Uang Tebusan	a. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menyelenggarakan pembukuan atau yang menyelenggarakan pembukuan : - Dasar Pengampunan Pajak s.d Rp 5.000.000.000,00, tarif 0,5% - Dasar Pengampunan diatas Rp 5.000.000.000,00, tarif 5% b. Wajib Pajak Badan : - Dasar Pengampunan Pajak s.d Rp 5.000.000.000,00, tarif 0,5% - Dasar Pengampunan diatas Rp 5.000.000.000,00, tarif 5%
5.	Fasilitas	a. Jumlah kekayaan yang menjadi dasar pengampunan pajak dimasukkan sebagai tambahan modal perusahaan b. Penambahan nilai saham dan atau pemberian saham bonus kepada pemegang saham akibat pertambahan modal perusahaan dibebaskan dari pengenaan PPh

<sup>169</sup> *Ibid.*

Sejarah mencatat bahwa pengampunan pajak pernah dilakukan di Indonesia pada tahun 1964 yang dikeluarkan melalui Penetapan Presiden No 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak dan pada tahun 1984 dengan Keputusan Presiden No 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak.

Di Indonesia, hirarki peraturan perundang-undangan pernah diatur dalam Ketetapan MPRS No. XX/MPRS/1966 dan Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat (TAP MPR) Nomor III Tahun 2000 Tentang Sumber Hukum dan Tata Urutan Peraturan Perundang-undangan<sup>170</sup>. TAP MPR No III/MPR/2000 tersebut kemudian diganti pada tahun 2004 dengan Undang-undang No 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Pasal 7 Undang-undang tersebut mengatur tata urutan peraturan perundang-undangan sebagai berikut:

1. Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang;
3. Peraturan Pemerintah;
4. Keputusan Presiden;
5. Peraturan Daerah.

Jika dikritisi lebih lanjut, maka penggunaan jenis peraturan perundang-undang berupa penetapan presiden dan keputusan presiden untuk memberikan program pengampunan pajak adalah tidak tepat karena baik penetapan presiden maupun keputusan presiden adalah jenis peraturan yang berkedudukan di bawah undang-undang sehingga melawan ketentuan mengenai hirarki peraturan perundang-undangan sebagaimana yang diperkenalkan oleh Hans Kelsen dalam *stufen bouw theory*.

Adapun tata cara pembentukan aturan hukum diperkenalkan oleh Hans Kelsen dengan teori berjenjang (*stufen bouw theory*) yang melihat hukum sebagai suatu sistem yang terdiri dari susunan norma berbentuk piramida. Norma yang lebih rendah memperoleh kekuatan dari suatu norma yang lebih tinggi. Semakin tinggi suatu norma akan semakin abstrak sifatnya dan sebaliknya semakin rendah kedudukannya akan semakin kongkrit. Norma yang paling tinggi menduduki

<sup>170</sup> Pasal 2 TAP MPR No.III/2000:

1.UUD 1945; 2.Ketetapan MPR RI; 3.Undang-Undang; 4. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perpu); 5. Peraturan Pemerintah; 6.Keputusan Presiden; 7.Peraturan Daerah.

puncak piramida yang disebut norma dasar (*grund norm*). Pembuatan yang ditentukan oleh norma yang lebih tinggi menjadi alasan utama validitas keseluruhan tata hukum yang membentuk kesatuan.<sup>171</sup>

Sesuai dengan adagium '*lex superior derogat lex inferior*' yaitu peraturan yang lebih tinggi mengalahkan aturan yang lebih rendah atau yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan yang lebih tinggi, maka suatu undang-undang tidak dapat dikalahkan dengan suatu penetapan presiden<sup>172</sup> ataupun keputusan presiden. Pada hakekatnya ketentuan pengampunan pajak melawan ketentuan dalam Pasal 23A UUD 1945<sup>173</sup> yang mensyaratkan pemungutan pajak diatur dengan undang-undang dan Undang-undang No.7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan yang mengharuskan setiap Wajib Pajak harus membayarkan dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Dengan demikian adalah tidak tepat jika program pengampunan pajak yang diambil pemerintah ditetapkan dengan suatu penetapan presiden dan keputusan presiden karena menyalahi konsep hukum Indonesia sebagai Negara yang berdasarkan hukum (*rechtstaat*)<sup>174</sup>.

<sup>171</sup> Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*, translated by: Anders Wedberg. (New York: Russet&Russet, 1961), hlm.123-124.

<sup>172</sup> Sejak tanggal 5 Juli 1959 sampai tanggal 5 Juli 1966 merupakan perkembangan yang ditandai oleh kondisi "darurat" dan karenanya menjadi "tidak wajar," sebagai akibat adanya Dekrit Presiden dan munculnya suatu bentuk penyelewengan. Penyelewengan dalam hal legislasi ini adalah dengan munculnya dua jenis peraturan perundang-undangan yang baru yang menandai wewenang presiden yang terlalu berlebihan dalam konteks Demokrasi Terpimpin pada masa pemerintahan Soekarno. Kedua peraturan ini dikenal dengan nama Penetapan Presiden (Surat Presiden RI tanggal 20 Agustus 1959 No. 2262/11K/59) dan Peraturan Presiden (tanggal 22 September 1959 No. 2775/11K/59). Kedua peraturan baru ini sama sekali tidak disebut dalam UUD 1945, namun kedudukan dan perannya bahkan melebihi ketiga bentuk perundang-undangan yang telah diatur sebelumnya dalam UUD 1945.

Sejak Dekrit Presiden 5 Juli 1959 sampai awal 1966, terdapat sekitar 76 buah Penetapan Presiden dan 174 buah Peraturan Presiden yang terdapat dalam lembaran Negara. Secara yuridis formal, perkembangan ini berakhir pada tanggal 5 Juli 1966 yaitu dengan ditetapkannya Ketetapan MPRS No XIX/1966 tentang peninjauan kembali produk-produk legislatif negara di luar produk MPRS yang tidak sesuai dengan UUD 1945. Lihat K. Wantjik Saleh, *Perkembangan Perundang-Undangan 1966-1973*, Cet.1, (Jakarta: ICHTIAR, 1974), hlm. 9.

<sup>173</sup> Pasal 23A UUD 1945 (Amandemen ketiga) : Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang.

<sup>174</sup> Berdasarkan Penjelasan UUD 1945, Negara Indonesia berdasar atas hukum (*rechtstaat*) tidak berdasarkan kekuasaan belaka (*machtsstaat*).

**BAB IV**  
**ANALISIS PENGAMPUNAN PAJAK DAN KEBIJAKAN**  
**PENGURANGAN/PENGURANGAN SANKSI ADMINISTRASI**  
**BERDASARKAN PASAL 37A UNDANG-UNDANG NO 28 TAHUN 2007**

**A. Latar Belakang Penerapan Pengampunan Pajak dalam Hukum Pajak Indonesia**

Dalam Negara Indonesia yang berdasarkan UUD 1945, Presiden merupakan satu-satunya yang berwenang memberikan pengampunan atas hukuman yang dikenakan atau dijatuhkan oleh badan peradilan kepada seseorang atau lebih karena melakukan perbuatan melanggar hukum.<sup>175</sup>

Dengan memberikan pengampunan, eksekutif sesungguhnya melakukan campur tangan terhadap lingkungan peradilan.<sup>176</sup> Fungsi pengampunan tersebut adalah penyimpangan dari konsep hukum pada umumnya bahwa seorang yang telah dijatuhi pidana seharusnya menjalankan hukumannya. Hal ini tentunya bertentangan keadilan hukum untuk yang bertujuan menghapuskan ketidakadilan. Dari segi hukum pidana, konsekuensinya adalah pengecualian (*exceptional*).

Konsep pengampunan ini kemudian diadopsi oleh hukum pajak yang diimplementasikan dalam pengampunan pajak. Menurut para ahli hukum pajak, pada dasarnya pengampunan pajak boleh dilakukan sepanjang tidak bertentangan dengan hakikat yang dikandung dalam Pasal 23A UUD 1945. Pengampunan pajak dapat dilakukan tetapi dengan syarat-syarat bahwa harus diatur dengan undang-undang yang berarti melibatkan Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden.<sup>177</sup>

Pada hakekatnya, pengampunan diberikan apabila pertama, kepada seseorang telah dijatuhkan suatu pidana oleh hakim yang berbentuk putusan

---

<sup>175</sup> Saidi, *op.cit.*, hlm.291.

<sup>176</sup> Tentang ikat campurnya seorang kepala negara di dalam urusan peradilan dalam bentuk pemberian grasi itu telah sejak lama dikenal orang didalam sejarah, yaitu sejak jamannya pemerintahan para kaisar Romawi dahulu kala, yang kemudian telah diikuti oleh para raja, terutama di benua Eropa. Dahulu kala pemberian grasi kepada orang-orang terpidana oleh para raja itu telah mereka lakukan semata-mata sebagai suatu kemurahan hati para raja, yang telah mereka berikan berdasarkan rasa belas kasihan. Lihat P.A.F. Lamintang, *Hukum Perntesier Indonesia*, (Bandung: CV Armico, 1984), hlm. 285.

<sup>177</sup> Saidi, *op.cit.*, hlm.291.

pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap<sup>178</sup> dan kedua, dengan adanya putusan pengadilan tersebut, seorang terpidana mengajukan permohonan pengampunan. Namun dalam ranah hukum pajak, pengampunan pajak tidak diberikan atas suatu penetapan hukuman sehingga terdapat perbedaan dengan perlakuan dalam hukum pidana.

Atas hal tersebut dari pihak akademisi diperoleh keterangan bahwa memang konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana dan hukum administrasi terdapat perbedaan karena dalam hukum administrasi, negara berwenang mengambil suatu kebijakan dalam rangka penyelenggaraan Negara dengan penjelasan selengkapnya sebagai berikut :

Pengampunan pajak yang diberikan kepada semua masyarakat merupakan kebijakan yang ditempuh pemerintah sehingga tidak diperlukan adanya syarat penetapan terlebih dahulu atas kesalahan Wajib Pajak dan atas penetapan tersebut, Wajib Pajak baru dapat memanfaatkan kebijakan pengampunan sebagaimana berlaku dalam konsep hukum pidana. Ranah kebijakan dalam administrasi negara ini tentunya berbeda ranah hukum pidana. Contohnya, kebijakan pemerintah memberikan pembebasan bea masuk ataupun *tax holiday*, tentunya tidak perlu ada penetapan hukuman atas kesalahan dahulu, kemudian Wajib Pajak baru dapat memanfaatkan fasilitas tersebut. Dalam ranah kebijakan, pihak pemerintah selaku administrasi negara tentunya mempunyai alasan dalam menerapkan pengampunan pajak yaitu diantaranya : pertama, adanya hal yang mendesak, kedua, adanya upaya peningkatan penerimaan pajak dan ketiga kebutuhan tentang hal lainnya. Kebijakan ini digunakan oleh negara selain dalam rangka meningkatkan kualitas juga kuantitas Wajib Pajak.<sup>179</sup>

Menilik hasil wawancara yang telah dilakukan dengan pihak pengamat dan praktisi pajak, dijelaskan bahwa penerapan pengampunan pada dasarnya adalah wujud penyimpangan hukum. Uraian lebih rinci adalah sebagai berikut :

<sup>178</sup> Putusan yang mempunyai kekuatan hukum tetap (*in kracht van gewijsde*) adalah putusan yang sudah berkekuatan tetap adalah putusan yang sudah tidak mungkin lagi dilawan dengan upaya hukum verzet (perlawanan), banding, dan kasasi, Lihat Sutantio. Retnowulan. Oeripkartawinata. Iskandar, *Hukum Acara Perdata Dalam Teori Dan Praktek*, (Bandung: Mandar Maju, 1997).

<sup>179</sup> Wawancara dengan Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Prof. Dr. Arifin Soeris Atmadja, SH, tanggal 9 Juni 2009

Dalam hukum pidana memang dikenal adanya pengampunan yang merupakan hak prerogatif presiden sebagaimana diamanatkan Pasal 14 UUD 1945. Hak pengampunan ini adalah penyimpangan terhadap hukum karena seharusnya seorang terpidana menjalankan hukumannya, namun dengan diberikannya pengampunan, hukuman tidak dijalankan. Hal yang sama diterapkan dalam hukum pajak, dimana pengampunan pajak diberikan kepada mereka yang selama ini tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan benar sehingga bebas dari sanksi baik pidana maupun administrasi.<sup>180</sup>

Dari kalangan pemerintah (Direktorat Jenderal Pajak), diperoleh penjelasan mengenai kelaziman dalam ranah hukum yang mensyaratkan perlu adanya putusan pengadilan terlebih dahulu terkait dengan pemberian pengampunan, sedangkan dalam hukum pajak tidak berlaku hal demikian, sebagai berikut :

Putusan Pengadilan itu digantikan oleh undang-undang yang mengatur pengampunan. Jadi dalam lain konteks. Wajib Pajak mempunyai kesalahan dan kesalahan itu sudah diputuskan oleh undang-undang bahwa ada pajak yang tidak dibayar. Jadi Putusan Pengadilan adalah undang-undang itu sendiri sehingga pengampunan pajak tidak dapat diatur dalam undang-undang pajak. Harus ada undang-undang tersendiri tentang pengampunan pajak karena akan bertabrakan mengingat undang-undang pajak mengatakan jika ada penghasilan harus dibayar, sedangkan dengan pengampunan, pajak tidak dibayar, yang ada uang tebusan.<sup>181</sup>

Lebih lanjut pihak legislatif memberikan pendapat mengenai persyaratan perlu adanya putusan pengadilan terlebih dahulu untuk dapat diberikan pengampunan sebagai berikut :

Makna dari pengampunan pajak itu adalah bahwa kesalahan-kesalahan pajak dimasa lalu tidak diproses lagi dan ke depannya Wajib Pajak membawa semua penghasilan tidak lagi melanggar seluruh peraturan perpajakan. Jadi wajib pajak tidak dikejar lagi kesalahan-kesalahan pajak dimasa lalu.(Wajib Pajak dimaafkan) Apakah harus diputus bersalah dahulu baru diampuni? Jika konsepnya demikian, maka pengampunan pajak tidak jalan.

<sup>180</sup> Wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, S.H., Ketua Yayasan Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia, tanggal 14 Mei 2009.

<sup>181</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Kurim, M.B.A, Ak., Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.

Karena pertama, ketika orang diputus bersalah oleh pengadilan, *liabilities*-nya menjadi tinggi sekali dan kedua, jika diputus dipengadilan bisa saja ada unsur pidananya. Dengan demikian orang pasti tidak akan ambil pengampunan itu. Jadi esensi dari pengampunan itu adalah seluruh kesalahan baik perdata maupun pidana dihapuskan dan tidak diproses di pengadilan. Harusnya demikian.<sup>182</sup>

Berdasarkan hasil wawancara dengan salah seorang anggota Tim Perumus UU KUP dari Sekretariat DPR, diperoleh keterangan bahwa pengampunan pajak dalam hukum pajak merupakan hal yang berbeda dengan pengampunan dalam hukum pidana yang tergambar dalam hasil wawancara sebagai berikut :

Pengampunan Pajak tidak ada hubungannya dengan Pasal 14 UUD 1945. Pasal 14 adalah Presiden memberikan grasi, amnesti, abolisi dan rehabilitasi kalau sudah ada proses hukumnya bersalah yang terkait dengan kriminalisasinya, sedangkan pengampunan pajak terkait dengan hukum administrasi perpajakan sehingga keduanya merupakan hal yang berbeda. Memang timbul salah kaprah dalam penggunaan istilah, dimana pengampunan pajak diterjemahkan dari istilah *tax amnesty*. Amnesti diartikan pengampunan kemudian dikaitkan dengan Pasal 14. Seharusnya tidak demikian. Jiwa *tax amnesty* adalah sudah mengakui punya pajak tapi tidak membayarkan semuanya, ada fasilitas yaitu pengampunan sehingga merupakan dua hal yang berbeda.<sup>183</sup>

Dari berbagai pendapat tersebut diatas, dapat ditarik suatu benang merah bahwa konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana dan hukum pajak adalah dua hal yang berbeda. Pengampunan dalam hukum pidana adalah hak kepala negara untuk meniadakan hukuman seorang terpidana. Kepala Negara perlu memperhatikan ketepatan hakim dalam membuat suatu putusan apakah sudah sesuai dengan rasa keadilan yang terdapat didalam masyarakat atau belum. Pengampunan ini dapat memperbaiki sesuatu yang menurut sifatnya tidak akan dapat dilakukan melalui suatu peradilan. Sedangkan pengampunan pajak dalam hukum pajak adalah salah satu bentuk keputusan pemaafan kesalahan masa lalu dengan tidak mengenakan sanksi kepada masyarakat. Pengampunan pajak akan

<sup>182</sup> Wawancara dengan Dr. Ir Drajat Hari Wibowo, M.Ec., Anggota DPR, Komisi XI Periode 2004-2009, tanggal 6 Mei 2009.

<sup>183</sup> Wawancara dengan Dr. Ronny Sautma Hotma Bako, S.H., M.H., Anggota Tim RUU KUP, Sekretariat DPR RI, tanggal 5 Mei 2009.



diikuti dengan pembayaran uang tebusan sebagai pengganti kewajiban pembayaran pajak masa lalu dan hanya berlaku selama jangka waktu tertentu. Langkah ini diambil pemerintah untuk meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak.

Menilik lebih dalam mengenai pengampunan pajak, pada dasarnya pengampunan pajak mengadopsi konsep amnesti dalam hukum pidana yang mensyaratkan hal-hal sebagai berikut<sup>184</sup> :

- amnesti meniadakan semua akibat hukum menurut hukum pidana dari suatu tindak pidana atau dari suatu jenis tindak pidana tertentu,
- amnesti diberikan kepada semua orang yang mungkin saja terlibat di dalam tindak pidana, dengan kriteria :
  - baik yang telah dijatuhi pidana maupun yang belum dijatuhi pidana oleh hakim,
  - baik yang sudah dituntut maupun yang belum dituntut oleh penuntut umum,
  - baik yang sedang disidik maupun yang belum disidik oleh penyidik dan;
  - baik yang diketahui maupun yang tidak diketahui oleh kekuasaan yang sah.

Persyaratan ini dipenuhi dalam pengampunan pajak dimana pemberlakuannya atas setiap warga negara baik yang diketahui maupun tidak diketahui melakukan tindakan penggelapan pajak. Masyarakat diberikan pemaafan atas kesalahan masa lalu dan diberi kesempatan untuk memulai kembali pelaksanaan kewajiban perpajakan dengan *good will*. Pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak *to become the honest tax payer* melalui pengampunan pajak diharapkan akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak di masa yang akan datang. Kebijakan ini juga memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meningkatkan keterbukaan (*disclosure*) atas kewajiban perpajakannya, sebelum diterapkannya

<sup>184</sup> Lamintang, *op. cit.*, hlm.285.

penegakan hukum (*law enforcement*) pajak. Namun penggunaan terminologi pengampunan yang diadopsi oleh hukum pajak dalam menerapkan pengampunan pajak adalah tidak tepat karena sesuai dengan hakekat pengampunan, yang diakui dalam dunia hukum, bermakna welas asih dari seorang kepala negara kepada warganya untuk hak memberikan penghapusan ataupun keringanan hukuman. Pengampunan diberikan setelah selesainya penuntutan dan telah dijatuhi hukuman oleh hakim yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Pada hukum pajak, pengampunan pajak diberikan oleh pemerintah sebelum ada penetapan atas kesalahan/pelanggaran Wajib Pajak dari otoritas perpajakan berupa penerbitan surat ketetapan pajak. Hal ini melawan konsep pengampunan yang telah berlaku dalam ranah hukum pada umumnya.

#### B. Esensi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007

Dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007, Pemerintah membuat ketentuan yang menampung permintaan masyarakat untuk mendapatkan fasilitas pengampunan pajak yang juga sejalan *blue print* Kebijakan Direktorat Jenderal Pajak<sup>185</sup>, dalam bentuk pemberian pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga keterlambatan pembayaran pajak kurang bayar bagi Wajib Pajak yang membetulkan SPT Tahunan.<sup>186</sup>

Ketentuan mengenai pengenaan sanksi administrasi atas pembetulan SPT Tahunan yang mengakibatkan timbulnya pajak kurang bayar telah diatur dalam Pasal 8 ayat (2) Undang-undang No 28 Tahun 2007 dan Penjelasannya sebagai berikut :

<sup>185</sup> Keputusan DJP No.KEP-178/PJ/2004 tanggal 22 Desember 2004 Tentang Cetak Biru (*blue print*) Kebijakan DJP Tahun 2001 s.d. 2010 menyebutkan Fokus Kegiatan dan langkah / Implementasi : Tahun 2006 adalah :

- a. Menghapus kendala akses ke semua lini;
- b. Meluruskan ketentuan peraturan perundang-undangan yang belum lurus sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- c. Pengampunan pajak dan pidananya.

<sup>186</sup> "Mencermati Perumusan Masalah Kebijakan *Sunset Policy*", <<http://mnaimamali.blogspot.com/2008/07/mencermati-perumusan-masalah-kebijakan.html>>, 15 Juli 2008.

Pasal 8 ayat (2) :

Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Penjelasan :

Dengan adanya pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan atas kemauan sendiri membawa akibat penghitungan jumlah pajak yang terutang dan jumlah penghitungan pembayaran pajak menjadi berubah dari jumlah semula. Atas kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat pembetulan tersebut dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan.

Bunga yang terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Yang dimaksud dengan "1 (satu) bulan" adalah jumlah hari dalam bulan kalender yang bersangkutan, misalnya mulai dari tanggal 22 Juni sampai dengan 21 Juli, sedangkan yang dimaksud dengan "bagian dari bulan" adalah jumlah hari yang tidak mencapai 1 (satu) bulan penuh, misalnya 22 Juni sampai dengan 5 Juli.

Pada Pasal 8 ayat 3 UU KUP, Pemerintah sebenarnya telah memasukkan unsur pengampunan bagi Wajib Pajak yaitu dengan tidak akan melakukan tindakan penyidikan akibat tindak pidana perpajakan sesuai Pasal 38 UU KUP apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya. Adapun bunyi Pasal 8 ayat (3) UU KUP adalah sebagai berikut :

Walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Secara normatif, bagi Wajib Pajak yang melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh yang mengakibatkan timbul kekurangan pembayaran pajak maka akan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar sesuai Pasal 8 ayat (2) Undang-undang No 28 Tahun 2007. Tindak lanjut Direktur Jenderal Pajak atas pengenaan sanksi administrasi dimaksud adalah menerbitkan Surat Tagihan Pajak sesuai Pasal 14 ayat (1) Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai sarana untuk melakukan tagihan, yang selengkapnya menyebutkan :

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila :

c. Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga.

Jika merasa keberatan atas pengenaan sanksi administrasi tersebut, maka Wajib Pajak dapat menempuh upaya hukum yaitu dengan mengajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi melalui kuasa Pasal 36 ayat 1 huruf a Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang menyebutkan :

“Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat : mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.”

“Dalam praktik dapat ditemukan sanksi administrasi yang dikenakan kepada Wajib Pajak tidak tepat karena ketidaktepatan petugas pajak yang dapat memberani Wajib Pajak yang tidak bersalah atau tidak memahami peraturan perpajakan. Dalam hal demikian, sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang telah ditetapkan dapat dihapuskan atau dikurangkan oleh Direktur Jenderal Pajak.”

Untuk menghindarkan pengenaan sanksi atas kewajiban perpajakan masa lalu dan untuk memulai keterbukaan pelaksanaan kewajiban perpajakan di masa mendatang, Direktur Jenderal Pajak memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk membetulkan data yang tidak benar di SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya dengan tidak mengenakan sanksi administrasi Pasal 8 ayat (2)

Undang-undang No 28 Tahun 2007 melalui kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007. Upaya ini ditempuh oleh pemerintah sebagai upaya untuk memberikan kepastian hukum bagi masyarakat baik yang sudah terdaftar menjadi wajib pajak ataupun yang belum terdaftar untuk dapat memanfaatkan kebijakan dimaksud mengingat Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-undang No 28 Tahun 2007 hanya berlaku untuk masyarakat yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak.

Pada perkembangannya merebak perdebatan apakah kebijakan Pasal 37A UU Undang-undang No 28 Tahun 2007, lazim dikenal dengan istilah *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak atau bukan. Ada pendapat yang menyatakan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* adalah semacam pengampunan pajak tapi secara terselubung (*disguised tax amnesty*). Tidak seperti yang diberikan pemerintah tahun 1964 dan 1984, yang dinyatakan secara tegas sebagai pengampunan pajak. Dikatakan demikian karena melalui kebijakan *Sunset Policy*, diberikan penghapusan berbagai bentuk beban yang berkaitan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan (*tax burden*) yang belum atau kurang dilaksanakan (*under comply*) di masa lalu.<sup>187</sup>

Dalam hasil wawancara dengan pihak legislatif mengenai perdebatan apakah Kebijakan *Sunset Policy* adalah pengampunan pajak atau bukan, diperoleh keterangan sebagai berikut :

Pendapat kebijakan *Sunset Policy* adalah *tax amnesty* mini adalah sama sekali tidak. Munculnya pendapat bahwa kebijakan *Sunset Policy* adalah *Tax Amnesty* mini karena denda dan bunga yang dihapuskan / tidak dikenakan tapi kewajiban pajaknya tetap harus dibayarkan. Ini lah yang membuat muncul pandangan mini. Persoalannya adalah berapa besar kewajiban yang harus dibayarkan. Jika seseorang sudah berusaha selama 5 tahun, apakah nanti akan ditelusuri lagi kebelakang? Kan dalam kebijakan *Sunset Policy* tidak ada jaminan, sementara kalau pengampunan pajak tidak akan ditelusuri ke belakang. Dengan membayar biaya pengampunan selesai, setelah itu kedepan jangan lagi.<sup>188</sup>

<sup>187</sup> "Pengampunan Pajak Terselubung", <<http://www.medanbisnisonline.com/2009/02/05/sunset-policy-2008pengampunan-pajak-terselelubung/>>, 5 Februari 2009.

<sup>188</sup> Wawancara dengan Dr. Ir. Drajat H. Wibowo, M.Ec., Anggota DPR RI Komisi XI, periode 2004-2009, tanggal 6 Mei 2009.

Pihak pengamat dan praktisi perpajakan memberikan pandangan bahwa terminologi pengampunan sanksi sebenarnya telah ada dalam UU KUP sehingga dipastikan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* bukan pengampunan pajak dengan uraian selengkapnya sebagai berikut :

Ketentuan pasal 37A bukan pengampunan pajak tetapi merupakan pengampunan sanksi administrasi. Sebenarnya dalam UU KUP, DJP telah mempunyai terminologi tersendiri mengenai penghapusan sanksi administrasi yang telah diatur dalam Pasal 36 ayat (1) UU KUP bahwa DJP dapat mengurangi/menghapuskan sanksi administrasi baik atas permohonan maupun secara jabatan dalam hal terjadi kekhilafan atau kasalahan. Memang terminologinya bukan pengampunan.<sup>189</sup>

Dari pihak Tim Perumus Undang-undang No 28 Tahun 2007, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak memberikan pandangan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* bukan pengampunan pajak mengingat sebagai berikut :

Kebijakan *Sunset Policy* bukan pengampunan pajak. Kalau pengampunan pajak itu memang mengampuni pajak yang seharusnya dibayar oleh Wajib Pajak (sanksi administrasi bukan pajak) dengan mensyaratkan Wajib Pajak membayar uang tebusan sebesar persentasi, biasanya dari jumlah harta yang dimiliki (untuk memudahkan harta pada suatu titik tanggal), bisa juga persentasi dari jumlah pajak yang tidak dibayar. Pengampunan itu harus dengan undang-undang tersendiri karena pengampunan pajak pada dasarnya melawan undang-undang pajak penghasilan, dimana dalam Undang-undang pajak penghasilan disebutkan bahwa kalau ada penghasilan, maka harus bayar pajak, jika tidak tidak dibayar, maka akan terkena sanksi. Pemberian pengampunan pajak tidak dapat melalui SK Menteri Keuangan atau PP. Apa kuasa peraturan pemerintah? Kan ada undang-undang pajak penghasilan. Sedangkan kebijakan *Sunset Policy* adalah bukan pengampunan pajak karena tidak ada satu sen pun pajak yang diampuni. Yang diatur oleh UU KUP adalah bahwa jika terlambat membayar pajak maka akan terkena sanksi administrasi (Pasal 8 ayat 2). Namun didalam UU yang sama yaitu dalam Pasal 37A disebutkan tidak perlu bayar sanksinya. Terasa perbedaannya, dimana pajaknya dibayar tetapi sanksinya tidak perlu dibayar. Jadi kebijakan *Sunset Policy* adalah fasilitas pengurangan sanksi administrasi.<sup>190</sup>

<sup>189</sup> Wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, S.H., Ketua Yayasan Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia, tanggal 14 Mei 2009.

<sup>190</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak, Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.

Terdapat pendapat yang berlawanan dengan beberapa pendapat diatas, diantaranya menurut Robert Pakpahan<sup>191</sup>, yang memberikan penjelasan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* termasuk dalam *Tax Amnesty* dengan tingkat yang paling rendah. Kebijakan *Sunset Policy* hanya memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi sedangkan pokok utang pajaknya tetap harus dilunasi. Pidana fiskal otomatis gugur jika wajib pajak melunasi pokok utang pajak yang belum dilaporkan atau belum dibayarkan untuk tahun-tahun pajak yang mendapat fasilitas *Sunset Policy*. Pemberian fasilitas ini dibatasi selama satu tahun sejak Undang-undang ini diberlakukan.<sup>192</sup>

Hal senada juga diungkapkan oleh Gunadi<sup>193</sup>, bahwa Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 memberikan pengampunan mini berupa pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan pajak.<sup>194</sup>

Lebih lanjut dari pihak akademisi, juga diperoleh penjelasan mengenai esensi Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang menghapuskan bunga keterlambatan pembayaran pajak adalah hampir sama dengan pengampunan pajak karena *Sunset Policy* memberikan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi.<sup>195</sup>

Adanya suatu ambiguitas antara DPR dengan Pemerintah dalam memberikan *amnesty* atau separuh *amnesty* terlihat pembahasan dalam Rapat Kerja Komisi XI, DPR RI tanggal 25 Februari 2009, yaitu pada saat Menteri Keuangan memberikan penjelasan kepada DPR sehubungan Pasal 37A ayat 1 dan ayat 2 Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai berikut :

Pelaksanaan kebijakan *Sunset Policy* antara bulan Januari sampai dengan April merupakan suatu pergulatan yang cukup panjang diantara kami sendiri sebagai pelaksana peraturan perundang-undangan itu di lapangan. Keputusan ini dibuat dengan pertimbangan sangat matang karena untuk Indonesia hari ini meskipun memang tidak salah kalau dikatakan (bisa diinterpretasikan) adanya suatu ambiguitas bahwa antara

<sup>191</sup> Direktur Perencanaan dan Potensi Pajak pada Direktorat Jenderal Pajak.

<sup>192</sup> Ditjen Pajak akan Terbitkan *Sunset Policy*, Bisnis Indonesia, 25 Agustus 2006.

<sup>193</sup> Wakil Kepala PPA TK.

<sup>194</sup> Gunadi, Pengampunan Pajak Setengah hati, Media Indonesia, 25 Juni 2008.

<sup>195</sup> Wawancara dengan Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Prof. Dr. Arifin Soeria Atmadja, SH, tanggal 9 Juni 2009.

Dewan sendiri dengan Pemerintah dengan memberikan Pasal 37A ayat (1) dan (2) sebetulnya Dewan dan Pemerintah sama-sama ambigu waktu itu, apakah sudah saatnya memberikan suatu *amnesty* atau masih memberikan separuh *amnesty*.

Keputusan politik yang diterjemahkan dalam Pasal 37A Ayat (1) dan (2) oleh Dewan dan Pemerintah adalah satu sisi melihat kemungkinan potensi yang begitu sangat konkrit kalau kita memberikan suatu *amnesty*, tetapi disisi lain mengenali bahwa mungkin kondisi-kondisi yang dibutuhkan bagi *amnesty* itu belum ada. Sehingga muncullah yang Pasal 37A.

Pemerintah menggunakan seoptimal mungkin Pasal 37A ayat (1) dan (2) itu sebagai suatu izin melaksanakan intensifikasi dan ekstensifikasi masih dalam rambu-rambu perundangan. Bahwa itu kemudian agak di-*overstright* atau menggunakan suatu interpretasi untuk menciptakan suatu ketenangan karena pada dasarnya *spirit* yang kami bisa ambil dari pembahasan KUP dengan Dewan adalah sudah saatnya Indonesia membangun era baru, era dimana membayar pajak itu adalah suatu obligasi sebagai warga Negara. Tapi era baru itu tidak akan datang dengan sendirinya sama seperti suatu anugrah yang datang, pengalaman yang mungkin menimbulkan ada persepsi yang salah, trauma yang dalam, ketidakpercayaan yang tinggi, maka itu semuanya harus dihilangkan, persepsi yang salah kita coba untuk hilangkan, itu dengan kadang-kadang suatu *treatment* yang mungkin bisa disebut – diinterpretasikan seperti menjurus kepada *amnesty*.<sup>196</sup>

Terkait dengan rencana pengampunan pajak yang dimasukkan dalam beberapa pasal dalam UU KUP, Ketua Panitia Khusus Pajak, Paskah Suzetta memberikan penjelasan sebagai berikut :

Bagi Pemohon NPWP yang mau men-*declare* kekayaannya, harus diberikan kemudahan. Karena itu saya setuju *tax amnesty* tidak dalam Undang-undang tersendiri tapi cukup dimasukkan dalam beberapa pasal di RUU KUP. Tetapi memang ini harus dilakukan hati-hati sebab pidananya harus diampuni kalau seseorang dengan kesadaran sendiri mau *declare* kekayaannya dan memohon NPWP. Mereka tetap harus bayar, tapi cukup tiga atau lima tahun ke belakang, sisanya yang lampau harus dihapuskan. Indonesia pernah melakukan *tax amnesty* dua kali yaitu pada tahun 1964 dan 1984 tetapi tidak efektif karena menggunakan penpres dan keppres. Untuk itu kita akan masukkan dalam UU Pajak.<sup>197</sup>

<sup>196</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*. Sekretariat Komisi XI DPR RI.

<sup>197</sup> Paskah Suzetta, "Kita Ingin Tarif Pajak Bisa Kompetitif", *Bisnis Indonesia* tanggal 12 Desember 2005.



Berdasarkan Pendapat Akhir Fraksi PKS DPR RI yang disampaikan pada Rapat Paripurna tanggal 3 Maret 2009, diketahui bahwa Fraksi PKS memberikan catatan atas ambiguitas kebijakan pemerintah sebagai berikut ;

Pemerintah menggunakan istilah Kebijakan *Sunset Policy*, namun dalam prakteknya pemerintah sesungguhnya menerapkan kebijakan *Tax Amnesty* sehingga fraksi kami memandang bahwa pemerintah seharusnya lebih tepat secara khusus mengajukan RUU *Tax Amnesty*. Karena fraksi kami memandang bahwa RUU *Tax Amnesty* adalah bagian yang tidak terpisahkan dari kebijakan reformasi perpajakan itu sendiri.<sup>198</sup>

Dalam Pandangan Akhir Fraksi Kebangkitan Bangsa DPR dalam Rapat Paripurna DPR RI tanggal 3 Maret 2009, diperoleh keterangan bahwa perumusan *Tax Amnesty* yang merupakan versi mini dari program pengampunan pajak yang diminta dari kalangan pengusaha meski belum mampu memuaskan semua pihak tetapi kebijakan yang lebih dikenal dengan Kebijakan *Sunset Policy* tersebut telah menimbulkan kekegalaan bagi banyak pihak.<sup>199</sup>

Perdebatan mengenai esensi Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai pengampunan pajak atau bukan, menjadi hal menarik. Dari berbagai pendapat di atas dapat ditarik kesimpulan terdapat perbedaan paradigma sebagai berikut:

- Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 bukan Pengampunan Pajak.

Pengampunan pajak pada hakekatnya memberikan kesempatan untuk membayar kewajiban pajak yang sebelumnya tidak dilaksanakan tanpa mendapatkan pengenaan sanksi administrasi maupun pidana, dalam hal ini pajaknya memang tidak dibayar, namun diganti dengan uang tebusan yang besarnya dapat ditentukan sedangkan Kebijakan *Sunset Policy* adalah kebijakan atas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga keterlambatan pembayaran pajak.

<sup>198</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*, Sekretariat Komisi XI DPR RI.

<sup>199</sup> *Ibid.*

- Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah pengampunan pajak.

Kebijakan *Sunset Policy* adalah pengampunan pajak dalam tingkatan pengampunan pajak mini karena Kebijakan *Sunset Policy* pada hakekatnya memberikan kesempatan untuk membayar kewajiban pajak yang sebelumnya tidak dilaksanakan tanpa mendapatkan peneanaan sanksi administrasi bunga keterlambatan pembayaran pajak.

Berdasarkan teori hukum sebagaimana dikutip oleh Erwin Silitonga dalam tulisannya yang berjudul *Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Referendum*, dijelaskan terdapat empat jenis *Tax Amnesty*, yaitu<sup>200</sup> :

- pertama, *Tax Amnesty* yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan;
- kedua, *Tax Amnesty* yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya;
- ketiga, adalah *Tax Amnesty* yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya;
- keempat, *Tax Amnesty* yang mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda dan sanksi pidananya.

Craig M. Boise menerangkan karakteristik pengampunan pajak dalam artikelnya yang berjudul *Breaking Open Offshore Piggybanks: Deferral and the utility of Amnesty* sebagai berikut :

*a tax amnesty typically offers a reprieve from some penalty or sanction associated with tax evasion in order to encourage persons who have evaded taxes to come forward voluntarily and pay what they owe. Most tax amnesties are expected to generate significant revenue, are offered for only a limited period of time, and purport to be one-time occurrences.*<sup>201</sup>

<sup>200</sup> Erwin Silitonga, *loc.cit.*

<sup>201</sup> Craig M. Boise, *Breaking Open Offshore Piggybanks: Deferral and the utility of Amnesty*, (George Mason Law Review, 2007).

Suatu pengampunan pajak pada hakekatnya menawarkan pengampunan atas sanksi dan pinalti sehubungan dengan penggelapan pajak dalam rangka membujuk masyarakat yang menggelapkan pajak untuk secara sukarela membayar hutang mereka. Pada umumnya pengampunan pajak ditawarkan hanya pada jangka waktu tertentu dan sekali saja.

Jika ditelaah lebih jauh, Kebijakan *Sunset Policy* yang tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 merupakan kebijakan sesaat yang hanya berlaku satu tahun dengan memberikan penghapusan pemberian sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pembayaran. Dengan demikian berdasarkan teori diatas, kebijakan pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pembayaran pajak dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 termasuk dalam kategori jenis pengampunan pajak yang mewajibkan pembayaran pajak pokok pajak yang lama namun mengampuni sanksi bunga keterlambatan pembayaran pajak.

Filosofi pemberian Kebijakan *Sunset Policy* ini adalah memberikan pemaafan atas kesalahan masa lalu dan diberi kesempatan untuk memulai kembali melaksanakan kewajiban perpajakan ke depan seiring dengan semangat reformasi pajak terkait dengan amandemen UU KUP yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2008. Dengan demikian Kebijakan *Sunset Policy* sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 merupakan pengampunan pajak dalam tingkatan yang tetap mewajibkan pembayaran pajak dan mengampuni sanksi administrasi.

### C. Penggunaan Istilah *Sunset Policy* bagi Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007

Menjelang berakhirnya tahun 2008, Direktorat Jenderal Pajak gencar mensosialisasikan dan mengkampanyekan kebijakan khusus di bidang perpajakan yaitu kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi yang diberlakukan dalam jangka waktu terbatas yaitu hanya pada tahun 2008 saja

sebagaimana tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang kemudian diberi nama '*Sunset Policy*'.

Jika dicermati lebih dalam, kata-kata *sunset policy* tidak ada dalam ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007. Hal ini kemudian menimbulkan pertanyaan mengapa muncul kata-kata *Sunset Policy*?

Mengenai penggunaan istilah *Sunset Policy* ini, peneliti menanyakan kepada pihak legislatif sebagai Tim perumus Kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 dan mendapatkan keterangan sebagai berikut :

Istilah *sunset policy* merupakan usulan dari pihak pemerintah dalam hal ini Departemen Keuangan (Direktorat Jenderal Pajak). Kata-kata *sunset policy* tidak ada dalam Pasal 37A UU KUP. Memang pemerintah hanya menyarikan dari apa yang ada dalam Pasal 37A itu.<sup>202</sup>

Dari pihak pemerintah diperoleh keterangan bahwa penggunaan istilah *sunset policy* adalah untuk keperluan sosialisasi Kebijakan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 kepada masyarakat. Pertimbangan pemerintah dalam memilih suatu istilah untuk menggambarkan kebijakan pengurangan/penghapusan sanksi administrasi yang tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah istilah yang mudah diingat masyarakat dan tentunya tidak menyimpang dari konsep hukum. Adapun petikan wawancara dengan pihak pemerintah selengkapnya dapat diuraikan sebagai berikut :

Apa itu *sunset policy*? Pada hal dalam pasal itu tidak ada. Para ahli hukum mengatakan bahwa ada mazhab dalam hukum mengenai kebijakan sunset yang artinya menutup masa lalu. ibaratnya *sunset* kan matahari mau terbenam sehingga besok pagi bangun sudah dengan era yang baru. Berdasarkan mazhab hukum ini DJP kemudian mencari nama kebijakan ini yang tidak terlalu keluar dari mazhab yang dikenal dalam hukum. Mazhab dalam hukum untuk menutup kesalahan masa lalu dikenal dengan *sunset policy*.

Kenapa kok keinggrisan? Ini kan sesuatu hal yang harus dikenal masyarakat. Misalnya Sekarang, hari ini maksudnya, bagi masyarakat sunset itu sudah sama dengan NPWP, Jika ditanyakan kepada

<sup>202</sup> Wawancara dengan Dr. Ir. Drajal Hari Wibowo, M.Ec., Anggota DPR RI 2004-2009, Komisi XI, tanggal 6 Mei 2009.

masyarakat sudah punya NPWP atau belum, tidak perlu dijelaskan apa itu NPWP. Sunset itu sekarang sudah seperti itu. Kemarin ikut *sunset* nggak? Tidak lagi akan ditanya *sunset* itu apa sih? Untuk memikirkan seperti itu dicari istilah yang mudah diingat tapi mengena baik secara hukum, maksudnya orang hukum juga paham.

Kenapa tidak menggunakan bahasa Indonesia? Jika diterjemahkan secara harafiah bahwa *policy* adalah kebijakan, sedangkan *sunset* adalah matahari terbenam, masa akan menjadi kebijakan matahari terbenam? Memang kata-kata *sunset policy* tidak ada di undang-undang justru kalau ada maka akan salah. Kata-kata Sunset itu diperlukan untuk memperkenalkan kebijakan Pasal 37A UU KUP.<sup>203</sup>

Berdasarkan beberapa literatur hukum diperoleh keterangan mengenai terminologi *sunset policy* diantaranya sebagaimana yang dikemukakan oleh Sarah Armstrong dalam artikel yang berjudul *Does Bill C-36 Need a Sunset Clause*, yang mengutip definisi *Sunset* berdasarkan Black's Law Dictionary sebagai berikut :

*a "sunset law" as follows:*

*"A statute under which a governmental agency or program automatically terminates at the end of a fixed period unless it is formally renewed."*<sup>204</sup>

Sehubungan dengan filosofi terminologi *sunset*, Sarah Armstrong memberikan penjelasan sebagai berikut :

*Sunset provision is a timing mechanism used by both federal and state legislatures to keep laws from becoming frozen on the statute books. It provides for the automatic expiration of a law after a fixed amount of time unless the legislature makes an affirmative act of reauthorization. The idea is that the sunset provision places the burden of proving the need for the statute's reenactment on those seeking its extension.*<sup>205</sup>

<sup>203</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak, Kepala Kantor Wilayah DJP Wujub Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.

<sup>204</sup> Sarah Armstrong, dalam artikel *Does Bill C-36 Need a Sunset Clause*, University of Toronto Faculty of Law Review Winter. 2002.

<sup>205</sup> *Ibid.*

Berdasarkan uraian dimaksud dapat dipahami terminologi *sunset* digunakan oleh pihak pembuat undang-undang untuk mengaplikasikan suatu aturan hukum yang berlaku hanya dalam jangka waktu tertentu. *Sunset* akan memberikan pemberhentian otomatis atas suatu aturan hukum setelah jangka waktu tertentu tersebut berakhir kecuali ada perubahan yang dilakukan pihak pembuat undang-undang mengenai jangka waktu dimaksud. Konsep *Sunset* ini menempatkan beban pembuktian kepada mereka yang memerlukan perpanjangan waktu atas pemberlakuan aturan tersebut.

Sarah Armstrong menjelaskan bahwa terminologi '*sunsetting a law*' diperkenalkan pertama kali oleh Thomas Jefferson, walaupun ia tidak menggunakan terminologi tersebut, tetapi ia mengekspresikan ide bahwa setiap aturan hukum akan secara alamiah berakhir setelah jangka waktu tertentu.<sup>206</sup>

Lebih lanjut mengenai terminologi *sunset* diartikulasikan pertama kali oleh Theodore J. Lowi yang dijelaskan oleh Melissa J. Mitchell dalam artikelnya yang berjudul "*Cleaning Out The Closet: Using Sunset Provisions To Clean Up Chattered Criminal Codes*", sebagai berikut :

*The modern concept of sunset provisions was first articulated by political theorist Theodore J. Lowi in 1969. He proposed setting a time limit on every law that created a federal agency. He advanced this idea of legislative sunsetting as a way of fueling legislative oversight and any necessary reorganization of federal agencies. In 1976, Colorado was the nation's first state to pass a sunset law. By the early 1980s, following Colorado's example, thirty-four other states had also passed sunset laws.*

*Currently, sunset provisions are found in many laws and statutes passed by Congress and state legislatures.*<sup>207</sup>

Penggunaan terminologi *sunset* dalam hukum pajak kemudian diterangkan tulisan Manoj Viswanathan dalam tulisannya yang berjudul "*Sunset Provisions in The Tax Code: A Critical Evaluation and Prescriptions For The Future*", sebagai berikut :

<sup>206</sup> *Ibid.*

<sup>207</sup> Melissa J. Mitchell, *Cleaning Out The Closet: Using Sunset Provisions To Clean Up Chattered Criminal Codes*, (Emory Law Journal, 2005).

*Sunset provisions, seldom used prior to 2000, have become increasingly frequent addendums to modern tax legislation. A "sunsetting" tax law is in effect for a specified period of time, most commonly ten years or less, after which time the law simply expires. The majority of the tax cuts enacted in 2001, 2002, and 2003 will expire before 2011. Proponents of sunset clauses claim that their temporary nature forces legislatures to periodically consider the efficacy of their legislation, leading to increased governmental efficiency. Opponents argue that sunsets are merely a ruse used by the majority party to minimize the estimated costs of tax-reducing legislation.*

*Finally, any sunset provision must not create an excessive amount of complexity in the tax code. Drastic changes in how taxpayers assess their liabilities create economic inefficiencies. Since sunset clauses involve modification of the laws after a set period of time, there is an increased chance of creating confusion for the public as to the applicable law. Consequently, laws with sunset provisions should be as simple as possible. This is especially important when enacting a short-term provision, since there might only be one or two years for taxpayers to learn how to deal with the new provisions.<sup>208</sup>*

Seiring dengan makin maraknya penggunaan terminologi *sunset policy* ini dalam hukum pajak diberbagai belahan dunia sebagaimana diutarakan Manoj Viswanathan dalam tulisannya, Indonesia pun ikut mengadopsinya dalam hukum pajak yang tertuang dalam amandemen keempat UU KUP yang baru mulai berlaku di awal tahun 2008.

Mengapa kata-kata *sunset policy* tidak ada dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007? Hal ini tentunya disesuaikan dengan ketentuan dalam Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, di dalam Lampiran Bab III Tentang Ragam Bahasa Peraturan Perundang-undangan pada huruf A mengenai Bahasa Peraturan Perundang-undang disebutkan sebagai berikut :

Bahasa Peraturan Perundang-undang pada dasarnya tunduk kepada kaidah tata Bahasa Indonesia, baik yang menyangkut pembentukan kata, penyusunan kalimat, teknik penulisan, maupun pengejaannya, namun demikian bahwa Peraturan Perundang-undangan mempunyai corak

<sup>208</sup> Manoj Viswanathan, *Sunset Provisions in The Tax Code: A Critical Evaluation and Prescriptions For The Future*, (New York University Law Review, 2007).

tersendiri yang bercirikan kejernihan atau kejelasan pengertian, kelugasan, kebakuan, keserasian dan ketaatan asas sesuai dengan kebutuhan hukum.

Istilah *sunset policy* baru dipergunakan pemerintah dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-33/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008, yang menyebutkan bahwa fasilitas penghapusan sanksi administrasi sebagai pelaksanaan Pasal 37A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut dengan fasilitas *sunset policy*.

Menurut keterangan Riza Noor Karim, penggunaan istilah *sunset policy* dalam surat edaran ini tidak menyalahi ketentuan penggunaan bahasa sebagaimana diatur dalam Undang-undang No 10 Tahun 2004 karena surat edaran adalah aturan pelaksana intern yang ditujukan bagi petugas pajak dalam melaksanakan tugasnya, dan juga surat edaran bukan termasuk aturan hukum sebagaimana diatur dalam Undang-undang No 10 Tahun 2004.<sup>209</sup>

Berdasarkan ketentuan tersebut diatas, maka kata-kata *Sunset Policy* memang tidak dicantumkan dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007. Adapun penggunaan istilah *Sunset Policy* bagi ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai upaya sosialisasi untuk memperkenalkan kebijakan dimaksud kepada masyarakat. Sebagai *output* dari kebijakan pemerintah maka Kebijakan *Sunset Policy* harus disosialisasikan secara meluas di kalangan Wajib Pajak agar keberhasilan dari tujuan dikeluarkannya kebijakan tersebut dapat dicapai. Tujuan akhir Kebijakan *Sunset Policy* adalah jumlah Wajib Pajak bertambah, pembetulan SPT Tahunan PPh semakin meningkat, kepatuhan dan penerimaan pajak juga meningkat.

Terminologi *Sunset Policy* dipilih karena Direktorat Jenderal Pajak mempertimbangkan mencari kata-kata yang mudah diingat oleh masyarakat dan tidak menyimpang jauh dari konsep hukumnya. Ibarat matahari terbenam, *sunset* tentulah sangat indah dipandang mata, sangatlah sejuk dirasa, namun hanya sekejap melintas sampai akhirnya menghilang berganti petang. Begitupun dengan Kebijakan *Sunset Policy*, berlaku hanya sekejap untuk tahun 2008 dan akan

<sup>209</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak, Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.



berakhir sampai tanggal 31 Desember 2008 walaupun kemudian diperpanjang sampai dengan tanggal 28 Februari 2009. Oleh karenanya Pemerintah mengharapkan Wajib Pajak dapat segera memanfaatkan fasilitas perpajakan berupa pengurangan/penghapusan sanksi administrasi yang tertuang dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 ini sebelum berakhir masa berlakunya.

#### D. Latar Belakang Pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* Sebagai Salah Satu Bentuk Fasilitas Pajak bagi Wajib Pajak

Menurut Darmin Nasution, Pemerintah sengaja memilih kebijakan *sunset policy* daripada *tax amnesty* sebagaimana diminta Kadin dalam pembahasan Undang-undang KUP. Di beberapa negara lain sebenarnya kebijakan *Sunset Policy* dan *Tax Amnesty* hampir sama, atau kebijakan *Sunset Policy* merupakan *Tax Amnesty* mini. Hasil studi di beberapa negara menunjukkan bahwa pemberian *Tax Amnesty* justru dapat mengakibatkan penurunan tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang notabene adalah penurunan penerimaan pajak pada periode setelah diberikannya *Tax Amnesty*. Maka Kebijakan *Sunset Policy* dipilih untuk membuka lembaran baru sebagai bangsa yang beradab dan pemaaf. Dengan demikian diharapkan Wajib Pajak menjadi lebih benar dalam melaporkan dan membayar pajak sehingga tercipta keadilan dalam pemungutan pajak.<sup>210</sup>

Walaupun agak berbeda dengan *Tax Amnesty*, namun kebijakan *Sunset Policy* berpotensi memberikan nilai manfaat bagi Wajib Pajak, diantaranya adalah (1) tidak dikenakan sanksi administrasi, (2) tidak dilakukan pemeriksaan, kecuali SPT lebih bayar atau terdapat data/keterangan lain, (3) apabila sedang dilakukan pemeriksaan tetapi belum disampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) maka pemeriksaan tersebut dapat dihentikan, (4) data/informasi tambahan dalam rangka pelaksanaan Kebijakan *Sunset Policy* tidak digunakan untuk penetapan pajak lainnya.<sup>211</sup>

<sup>210</sup> Mencermati Perumusan Masalah Kebijakan *Sunset Policy*, <<http://www.ortax.org/ortax/?mod=berita&page=show&id=2744&q=kepatuhan&hlm=6>>, 31 Juli 2008.

<sup>211</sup> *Ibid.*

Latar belakang diadakannya Kebijakan *Sunset Policy*, menurut Direktur Jenderal Pajak antara lain didorong oleh sejumlah faktor, yaitu<sup>212</sup> :

1. Sistem *self assessment*.
2. Perlu adanya keterbukaan.
  - Pasal 35A: Ayat (1): Instansi/lembaga/asosiasi/pihak lain baik swasta maupun pemerintah wajib menyampaikan data perpajakan ke Direktorat Jenderal Pajak.
  - Ayat (2): Bila data Direktorat Jenderal Pajak kurang mencukupi, Direktorat Jenderal Pajak dapat secara aktif mencari data tanpa adanya batasan harus sedang dilakukan pemeriksaan.
3. Dengan adanya Pasal 35A masyarakat yang belum memenuhi kewajiban perpajakan mudah diketahui dan dapat dikenakan sanksi yang memberatkan.
4. Untuk menghindari pengenaan sanksi atas kewajiban perpajakan masa lalu dan untuk memulai keterbukaan pelaksanaan perpajakan di masa mendatang diberikan kesempatan Kebijakan *Sunset Policy*.

Mencermati latar belakang pemberian Kebijakan *Sunset Policy* ini, Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Arifin Soeria Atmadja, mengatakan bahwa Kebijakan *Sunset Policy* adalah kebijakan pajak yang diterapkan Direktorat Jenderal Pajak dengan mengandalkan *self assesment* (penilaian sendiri), rawan disalahgunakan oleh para Wajib Pajak kakap dan diragukan juga keefektifannya dalam menjangkau wajib pajak kakap karena kesadaran hukum Wajib Pajak dan aparat pajak di Indonesia masih rendah.<sup>213</sup>

Bedasarkan Pendapat Akhir Fraksi PAN DPR RI atas Rancangan Undang-undang Tentang Perpu No 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat UU KUP diperoleh keterangan mengenai landasan filosofis perumusan Pasal 37A UU KUP adalah sebagai berikut :

<sup>212</sup> Bahan Sosialisasi *Sunset Policy*, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak.

<sup>213</sup> “*Sunset Policy*” Rawan Disalahgunakan Wajib Pajak, <<http://hariansib.com/2008/06/%E2%80%9Csunset-policy%E2%80%9D-rawan-disalahgunakan-wajib-pajak/>>, 20 Juni 2008.

Pada saat penyusunan UU KUP, landasan filosofis dari dimasukkannya Pasal 37A adalah agar Negara mengutamakan terlebih dahulu upaya-upaya persuasif dalam mendorong kepatuhan dan ketaatan seluruh wajib pajak. Hal ini berbekal kesadaran bahwa budaya pajak masih belum cukup kuat mengakar di masyarakat, sementara di sisi lain, pajak merupakan kewajiban konstitusional yang harus dipenuhi oleh siapa saja yang tergolong sebagai Wajib Pajak.

Dengan adanya upaya persuasif ini diharapkan kepatuhan dan ketaatan masyarakat dalam hal perpajakan meningkat, baik mulai dari pendaftaran sebagai wajib pajak, hingga pengisian SPT dan pembayaran kewajiban perpajakannya. Agar supaya persuasif ini berjalan lebih efektif, UU KUP memberikan berbagai bentuk insentif sebagaimana diamanatkan Pasal 37A tersebut.<sup>214</sup>

Dari hasil wawancara dengan pihak legislatif mengenai latar belakang penerapan Kebijakan *Sunset Policy* diperoleh informasi bahwa pada saat membahas RUU KUP, Kebijakan *Sunset Policy* ini tidak pernah dibahas. Wacananya pun tidak pernah muncul, yang ada hanya *Tax Amnesty*. Hal ini dapat dilihat dari kutipan wawancara sebagai berikut :

Indonesia banyak dirugikan oleh keberadaan Singapura karena banyak penghasilan Indonesia dipindahkan dan ditahan di Singapura yang berkisar sekitar 100 milyar dolar. Praktis mereka tidak bayar pajak di Indonesia yaitu dengan tarif pajak 30 % atau sekitar 30 milyar, belum PPN-nya. Jadi kita sangat dirugikan dengan dilarikannya uang ke Singapura, metodenya ada beberapa, salah satunya bisa melalui kejahatan perbankan dan *transfer pricing* yaitu perusahaan eksportir menjual barang ke Singapura yang merupakan perusahaan sendiri dengan harga sangat murah. Otomatis keuntungan yang dicatat di Indonesia sangat kecil. Misal harga pasar 100, dijual dari Indonesia ke Singapura 20, Sehingga yang 80 ada di Singapura.

Uang-uang ini tidak bisa ditarik ke Indonesia karena orang tidak yakin tidak akan diuber-uber. Tapi jika ada *tax amnesty* apalagi *tax rate* bisa diturunkan, uang-uang ini akan kembali ke Indonesia. Berdasarkan pengalaman di Rusia, menurunkan tarif pajak pada level tertentu dan *tax amnesty* bisa meningkatkan penerimaan negara. Itu pengalaman empiris.

<sup>214</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*, Sekretariat Komisi XI DPR RI.

*Tax amnesty* belum dapat diberikan mengingat perlu dibentuk undang-undang tersendiri. Untuk mengadopsi keinginan Kadin yang mengharapkan agar pemerintah bisa memberikan amnesti terhadap tunggakan pembayaran pajak dimasa lalu, sebagai salah satu cara menarik investasi, maka dalam amandemen undang-undang pajak saat ini diaplikasikan hal tersebut dalam Pasal 37A.

Yang saya sayangkan, mengapa pada saat membahas UU KUP, kebijakan *sunset policy* ini tidak pernah dibahas. Wacananya pun tidak pernah muncul. Seandainya wacana *sunset policy* ada pada saat membahas UU KUP, maka masyarakat juga lebih enak menjalankannya.

Saya rasa pemerintah tidak mempersiapkan horizon waktu yang cukup panjang di dalam perencanaan perpajakannya. Kalau horizon waktunya panjang, maka kebijakan *sunset policy* akan diberlakukan sampai akhir tahun 2009 dan ini tentunya akan diatur dalam UU KUP 2007. Kemudian kami memikirkan apakah fasilitas ini juga dapat dimasukkan sebagai *tax amnesty*.

Setahu saya, pada tahun 2005 pemerintah akan memberikan *tax amnesty*. Namun masalahnya memang cukup berat dan banyak pertimbangan sehingga *tax amnesty* tidak dapat diberikan. Karena pemerintah tidak bisa memberikan pengampunan pajak, maka pemerintah memberlakukan kebijakan *sunset policy* dengan memberikan kemudahan-kemudahan pada orang yang ingin mendaftarkan diri sebagai wajib pajak.<sup>215</sup>

Jawaban yang dilontarkan oleh pihak pemerintah mengenai latar belakang perumusan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah sehubungan dengan Reformasi Birokrasi dalam Departemen Keuangan khususnya dalam tubuh Direktorat Jenderal Pajak yang dikhususkan pada Reformasi Peraturan dan Kebijakan Perpajakan dengan kutipan selengkapnya dari hasil wawancara sebagai berikut:

Kenapa perlu kebijakan *Sunset policy*? Kita perlu *Sunset Policy* karena seiring dengan reformasi birokrasi (terdiri dari reformasi administrasi, struktur organisasi serta peraturan dan kebijakan perpajakan) khususnya reformasi peraturan dan kebijakan perpajakan. Dengan diamandemen dengan tiga undang-undang, diharapkan dengan UU baru, kendala selama ini (*grey area*, kepastian hukum) dalam pelaksanaan undang-

<sup>215</sup> Wawancara dengan Dr. Ir. Drajat Hari Wibowo, M.Ec., Anggota DPR RI 2004-2009, Komisi XI, tanggal 6 Mei 2009.

undang dapat terselesaikan. Ini dari sisi peraturan dan kebijakan perpajakan memasuki era yang baru. Bagaimana dengan pelakunya maksudnya wajib pajak? Wajib Pajak juga diberi kesempatan mulai dari nol dan siap menerima pelaksanaan amandemen secara bersama-sama. Jadi masa lalu wajib pajak ditutup karena masa lalu sama-sama salah baik wajib pajak maupun aturan perpajakan. Sama-sama terbuka untuk memulai era baru dari titik nol, titik *start* yang sama. Supaya bisa sampai pada titik yang sama maka diberikanlah *Sunset Policy*.<sup>216</sup>

Lebih lanjut ditambahkan informasi mengenai latar belakang pemberian Kebijakan *Sunset Policy* oleh pemerintah ini dijelaskan oleh pihak pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak sebagai berikut :

Sampai dengan tahun 2007, Direktorat Jenderal Pajak belum mampu menguji kebenaran SPT yang disampaikan Wajib Pajak. Karena *self assessment system* diterapkan dalam ketentuan UU Perpajakan mulai tahun 1983, peralatan yang mendukung proses ini belum lengkap. Pengujian SPT dilakukan dengan membandingkan SPT WP dengan SPT orang lain. Setiap kali ada WP yang data untuk membuat suatu formulir ataupun isian-isian lain, maka hal itupun akan dijadikan sebagai sumber data oleh petugas pajak.

Mulai tahun 2008 ini, DJP sudah memiliki perangkat yang lebih jelas dan lengkap dalam rangka menguji kebenaran SPT. Berdasarkan Pasal 35A UU KUP, DJP berwenang menghimpun data/informasi untuk kepentingan penerimaan Negara. Instansi/lembaga/asosiasi/pihak lain bahwa swasta maupun pemerintah. Wajib Pajak menyampaikan data perpajakan ke DJP. Kemudian, bila data DJP kurang mencukupi, DJP dapat secara aktif mencari data tanpa adanya batasan harus sedang dilakukan pemeriksaan.

Ketentuan ini memungkinkan DJP mengetahui ketidakbenaran pemenuhan kewajiban perpajakan yang telah dilaksanakan oleh Wajib Pajak untuk tahun-tahun sebelumnya, sehingga Wajib Pajak dapat dikenai sanksi perpajakan.

Untuk menghindarkan pengenaan sanksi atas kewajiban perpajakan masa lalu dan untuk memulai keterbukaan pelaksanaan kewajiban perpajakan di masa mendatang, DJP memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk membetulkan data yang tidak benar di SPT Tahunan

<sup>216</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak. Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009

PPH Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya melalui kebijakan *Sunset Policy*.<sup>217</sup>

Berdasarkan pendapat-pendapat nara sumber tersebut di atas, terlihat jelas bahwa alasan yang melatari pemilihan kebijakan *sunset policy* oleh pemerintah adalah pemberian kesempatan untuk memulai kembali pelaksanaan kewajiban perpajakan secara suka rela guna meningkatkan kepatuhan pajak yang pada akhirnya diharapkan akan berdampak pada peningkatan jumlah penerimaan pajak sebagai dana pembiayaan negara. Hal ini diberikan dalam jangka waktu yang terbatas yaitu satu tahun.

Kebijakan *Sunset Policy* merupakan hasil kompromi antara kepentingan Direktorat Jenderal Pajak untuk memperluas *base data* Wajib Pajak dalam rangka mengamankan target penerimaan Negara yang menjadi tugas Direktorat Jenderal Pajak di satu sisi dengan kepentingan dari wajib pajak yang menginginkan *tax amnesty* dan kesetaraan antara wajib pajak dan aparat pajak, karena diharapkan dapat dimulainya hubungan yang baru dengan adanya kemauan wajib pajak membetulkan SPT Tahunan yang menjadi kewajibannya.

Setelah pemberlakuan Kebijakan *Sunset Policy*, diharapkan Direktorat Jenderal Pajak dapat masuk ke dalam fungsi yang seharusnya, yaitu fungsi pembinaan, pelayanan dan pengawasan. Fungsi pembinaan ini yang berisi kegiatan penyuluhan/sosialisasi dan konsultasi ini sangat penting dilakukan. Tanpa kegiatan pembinaan, praktek pemungutan pajak di lapangan dapat keluar dari koridor ketentuan yang seharusnya. Fungsi pelayanan dilakukan dengan cara menyediakan administrasi perpajakan yang handal sehingga kegiatan pelayanan dapat lebih berkonsentrasi pada penyediaan administrasi perpajakan yang member kemudahan dalam pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan. Setelah itu, Direktorat Jenderal Pajak harus melakukan pengawasan, antara lain melalui kegiatan pengumpulan data, himbauan, teguran, penelitian, pemeriksaan dan penyidikan.

---

<sup>217</sup> Wawancara dengan Drs. Kismantoro Petrus, M.B.A., Kepala Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak, tanggal 16 Mei 2009.

E. Aspek keadilan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007.

Isu *moral hazard*, yang membuat pengampunan pajak kurang populer adalah dampak negatif yang ditimbulkan akibat kelonggaran pajak yang dinikmati para pengemplang pajak, sementara pembayar pajak yang jujur tidak mendapat penghargaan atas kejujurannya. Hal ini sangat melukai rasa keadilan dalam pemungutan pajak, dan dapat merubah perilaku wajib pajak yang semula jujur menjadi tidak jujur.<sup>218</sup>

Aspek keadilan dalam ketentuan Pasal Undang-undang No 28 Tahun 2007 perlu dicermati mengingat suatu aturan hukum yang diterapkan tentunya harus memberikan perlakuan yang sama bagi semua orang.

Keadilan dalam jaman Yunani Kuno, menurut Aristoteles adalah suatu kebijakan politik yang aturan-aturannya menjadi dasar dari peraturan Negara dan aturan-aturan ini merupakan ukuran tentang apa yang hak. Dalam hal ini orang harus mengendalikan diri tidak memperoleh keuntungan bagi diri sendiri dengan cara merebut apa yang merupakan kepunyaan orang lain, atau menolak apa yang seharusnya diberikan kepada orang lain.<sup>219</sup>

Dalam abad ke-19, Hans Kelsen mengembangkan Teori Hukum Murni, dimana keadilan menurutnya adalah suatu tatanan masyarakat yang mengatur hubungan timbal balik antar manusia yang mungkin diwujudkan, tetapi tidak harus selalu terwujud. Keadilan adalah sebuah norma manusia bila tingkah lakunya sesuai dengan norma-norma sebuah tantangan masyarakat yang dipandang adil, yaitu bila tatanan masyarakat yang mengatur tingkah laku anggota-anggotanya dapat memuaskan semua orang.<sup>220</sup>

Menurut Hans Kelsen, upaya untuk memuaskan keadilan setiap orang jelas sulit diwujudkan karena itu penekanan keadilan dapat difokuskan kepada

---

<sup>218</sup> Erwin Silitonga, *loc. cit.*

<sup>219</sup> John Rawls, *A Theory of Justice*, edisi revisi, (Cambridge: Belknap Press, 2005), hlm. 10.

<sup>220</sup> Hans Kelsen, *Teori Hukum Murni*, (Jakarta : Nuansa Cendekia Foundation, 2005), hlm.25.

pendapat mayoritas. Keadilan yang dirasakan oleh mayoritas penduduk dapat dipandang sebagai keadilan yang mewakili masyarakat secara umum.<sup>221</sup>

Dalam hukum pajak konsep mengenai keadilan diperkenalkan oleh Adam Smith dalam teori '*The Four Maxims*', yang menjelaskan *equality* atau kesamaan mengandung arti, bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. *Equality* atau kesamaan dalam sistem perpajakan lazimnya disebut *non-discrimination*, artinya setaip orang yang berada dalam keadaan yang sama akan diperlakukan sama dan dikenakan pajak yang sama besar. *Equity* atau keadilan mengatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya dari Negara.<sup>222</sup>

Ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 memberikan pengurangan/penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pembayaran pajak kepada Wajib Pajak yang melakukan pembetulan SPT Tahunan untuk tahun pajak sebelum tahun 2007 dan kepada bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang mendaftarkan diri secara sukarela untuk mendapatkan NPWP.

Dari sisi Wajib Pajak, fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi ini menciptakan ketidakadilan mengingat kepada Wajib Pajak yang selama ini telah patuh melakukan kewajiban perpajakan tidak mendapatkan fasilitas penghapusan sanksi administrasi, sedangkan bagi Wajib Pajak yang tidak melaporkan perpajakannya dengan benar diberikan fasilitas dimaksud. Adapun unsur-unsur ketidakadilan dalam Ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 tersebut antara lain sebagai berikut :

1. Ketika Wajib Pajak terdaftar pada administrasi perpajakan yang ditandai dengan kepemilikan NPWP, hak dan kewajiban perpajakan akan melekat. Hal ini membawa konsekuensi bahwa terhadap Wajib Pajak tersebut akan mendapatkan fungsi pembinaan, pelayanan dan pengawasan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Dalam menjalankan fungsi-

<sup>221</sup> Madjedi Hasan, *Kontrak Minyak dan Gas Bumi berazas keadilan dan Kepastian Hukum*, (Jakarta: Penerbit Fikahati Anseka, 2009), hlm. 145.

<sup>222</sup> Socmitro, 2004, *op.cit.*, hlm.15. Lihat juga Rosdiana dan Tarigan, *op.cit.* hlm.121.



fungsi ini, terhadap Wajib Pajak tersebut berpotensi dilakukan tindakan pemeriksaan maupun penyidikan. Hal ini tidak akan terjadi pada Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri pada administrasi perpajakan sehingga mereka tidak terkena fungsi pembinaan, pelayanan maupun pengawasan.

2. Terhadap Wajib Pajak yang telah terdaftar, atas pembetulan SPT yang telah dilakukan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sesuai Pasal 8 ayat (2) UU KUP. Hal ini tidak dialami oleh Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri.
3. Terhadap Wajib Pajak yang telah terdaftar berpotensi dilakukan tindakan penagihan dengan tahapan pemberian surat tegoran, surat paksa, tindakan penyitaan, lelang dan paksa badan (*gizeling*). Hal ini tidak akan terjadi pada Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri.

Menanggapi permasalahan pada aspek keadilan dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007, pihak legislatif menjelaskan secara garis besar bahwa memang terdapat perbedaan perlakuan antara wajib pajak yang selama ini patuh dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan dan wajib pajak yang mengemplant pajaknya dengan kutipan hasil wawancara sebagai berikut :

*Sunset Policy* ini diskiriminatif, tidak adil bagi Wajib Pajak yang selama ini telah patuh melakukan kewajiban perpajakan, tapi ketidakadilan ini adalah ketidakadilan yang bisa ditolerir dengan tujuan untuk membawa lebih banyak orang ke suatu sistem pajak. Seperti saya terhadap anak kadang kan nggak adil tapi tujuannya untuk edukasi.<sup>223</sup>

Pihak akademisi juga mengkritisi pemenuhan aspek keadilan pada Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa telah terdapat unsur ketidakadilan, namun perlu diambil dengan pertimbangan kemaslahatan banyak orang dengan uraian selengkapnya sebagai berikut :

<sup>223</sup> Wawancara dengan Dr. Ir. Drajat Hari Wibowo, M.Ec., Anggota DPR RI 2004-2009, Komisi XI, tanggal 6 Mei 2009.

Dalam mencermali aspek keadilan ini perlu kita lihat dahulu apa alasan pemberian kebijakan *Sunset Policy*. Dalam hal ini, suatu kebijakan diambil dengan pertimbangan : pertama, kebijakan ini merupakan hal yang mendesak; kedua, untuk meningkatkan penerimaan dan ketiga, kebutuhan tentang hal lain. Kebijakan ini diajukan oleh Negara dalam rangka meningkatkan kualitas dan kuantitas wajib Pajak. Kebijakan *Sunset Policy* tidak adil, namun ketidakadilan ini dapat diabaikan karena kita harus melihat kepada suatu hal yang lebih besar. Sesuai dengan Pasal 1365 KUHPer bahwa tiap perbuatan melanggar hukum yang menimbulkan kerugian pada orang lain, mewajibkan pembuat yang bersalah untuk mengganti kerugian (*onrechtmatige daad*). Dengan demikian seharusnya terhadap orang melakukan kesalahan wajib memikul sanksinya. Namun dalam hal ini keadilan dikesampingkan untuk kepentingan yang lebih besar yaitu kemaslahatan banyak orang. Perlu dipahami juga bahwa adil bagi yang satu belum tentu adil bagi yang lain.<sup>224</sup>

Pihak Direktorat Jenderal Pajak memberikan penjelasan atas aspek ketidakadilan dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 dari sisi muatan yang terkandung dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 bahwa terhadap wajib pajak yang taat diberikan pengurangan/penghapusan sanksi, sedangkan bagi Wajib Pajak yang tidak taat mendapatkan fasilitas penghapusan sanksi. Hal ini diuraikan lebih lanjut sebagai berikut :

Pada saat awal (amanat presiden) Pasal 37A tidak pakai ayat. Bunyinya persis ayat (1) sekarang. Waktu pembahasan di DPR, anggota DPR bertanya bagaimana dengan orang yang tidak punya NPWP mau menyampaikan SPT, mau diapain itu? Makanya muncul ayat (2) di DPR.

Di ayat (1), Wajib Pajak yang telah terdaftar menyampaikan SPT pembetulan, sanksinya dapat dikurangkan atau dihapuskan, dan diatur lebih lanjut dengan PMK. Di ayat (2), Wajib Pajak Orang Pribadi yang menyampaikan SPT, sanksinya dihapuskan dan tidak diatur dalam PMK. Hal ini menyalahi *legal drafting*, seharusnya kedua-duanya diatur dalam PMK yang diatur dalam ayat (3).

Ini tidak adil, orang yang taat menyampaikan SPT pembetulan, sanksinya bisa dikurangkan (bisa menjadi lebih kecil) atau dihapuskan, sedangkan bagi orang yang tidak taat baru mendaftarkan diri dan menyampaikan SPT, sanksinya dihapuskan.

<sup>224</sup> Wawancara dengan Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Prof. Dr. Arifin Soeria Atmadja, SH, tanggal 9 Juni 2009.

Hal ini kemudian diantisipasi dalam Pasal 33 ayat (1) Peraturan Pemerintah No 80 Tahun 2008 yang mengatur Wajib Pajak yang menyampaikan SPT pembetulan diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.<sup>225</sup>

Dalam Rapat Kerja Komisi XI, DPR RI tanggal 25 Februari 2009, Menteri Keuangan memberikan penjelasan kepada DPR sehubungan dengan aspek keadilan terkait dalam muatan materi Pasal 37A ayat 1 dan ayat 2 Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai berikut :

Yang merupakan catatan yang mungkin perlu diluruskan dalam artian interpretasi terhadap pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) dan (2) baik itu dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan maupun Surat Edaran Dirjen Pajak mungkin ini perlu dibahas. Karena menurut pemerintah, penggunaan atau menerjemahkan Pasal 37A ayat (1) dan (2) dengan menyebut kata “dapat diberikan” dan kemudian pemerintah dalam hal ini melaksanakannya dalam bentuk PMK dengan memutuskan untuk memberikan, itu tidak bertentangan satu sama lain. Kata “dapat” adalah suatu kualifikasi kata yang bisa memberikan diskresi kepada Pemerintah, dan pada saat Pemerintah menganggap bahwa pelaksanaan kebijakan *Sunset Policy* ini akan memberikan suatu kepastian yang dibutuhkan bagi suksesnya kebijakan *Sunset Policy* itu sendiri yaitu dalam bentuk munculnya kepercayaan dan juga ketenangan dari para calon Wajib Pajak yang seharusnya mereka merupakan para Wajib Pajak, maka dia memberikan suatu esensi bahwa manfaat dari interpretasi “dapat” dengan betul-betul memberikan dibandingkan mudarat yaitu menganulir kemungkinan diberi atau tidak diberi itu lebih besar manfaatnya.<sup>226</sup>

Rangkuman pendapat-pendapat mengenai aspek keadilan dalam ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 adalah ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 tidak memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak yang selama ini telah patuh melaksanakan kewajibannya walaupun dengan pertimbangan ketidakadilan tersebut dikesampingkan untuk

<sup>225</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak, Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.

<sup>226</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*, Sekretariat Komisi XI DPR RI.

alasan pemenuhan penerimaan Negara yang berdampak pada kemaslahatan banyak orang.

#### F. Implementasi Kebijakan *Sunset Policy*

Pada awal pelaksanaannya, Kebijakan *Sunset Policy* tidak serta merta diterima oleh masyarakat bahkan ada yang mencurigai bahwa kebijakan tersebut merupakan jebakan sehingga hanya sedikit masyarakat yang merespon kebijakan tersebut. Bahkan aturan pelaksanaan Kebijakan *Sunset Policy* baru dikeluarkan pemerintah beberapa bulan setelah berlakunya Undang-undang No 28 Tahun 2007. Dalam lingkungan Direktorat Jenderal Pajak sendiri diperlukan waktu untuk menyamakan pemahaman dan tujuan mengenai Kebijakan *Sunset Policy* tersebut. Setelah penyatuan pemahaman internal Direktorat Jenderal Pajak, pemerintah mulai melakukan program kampanye dan sosialisasi kepada masyarakat tentang manfaat Kebijakan *Sunset Policy*.<sup>227</sup>

Kegiatan kampanye dan sosialisasi kepada masyarakat memberikan hasil berupa respon yang luar biasa dari masyarakat untuk memanfaatkan Kebijakan *Sunset Policy* yang baru mulai meningkat tajam pada bulan November 2008 yang hanya dua bulan sebelum batas waktu akhir dari Kebijakan *Sunset Policy*. Dalam waktu yang tersisa sangat singkat, tanggapan masyarakat justru semakin antusias dan meningkat tajam, sedangkan penyiapan berbagai dokumen yang berkaitan dengan pembetulan SPT dari para WP memakan waktu maka muncul berbagai aspirasi dan permintaan agar masa berlaku kebijakan *sunset policy* dapat diperpanjang.

Atas desakan masyarakat, Pemerintah merasa perlu memberi kesempatan lebih panjang agar orang yang niat baik membuat NPWP tapi tidak dapat terlayani sehingga kemudian Pemerintah memutuskan untuk memperpanjang waktu Kebijakan *Sunset Policy* hingga akhir 28 Februari 2009 melalui penerbitan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008. Jika

---

<sup>227</sup> *Ibid*

diperpanjang seperti ini, diharapkan akan memperkuat basis perpajakan nasional dengan bertambahnya jumlah pemegang NPWP.<sup>228</sup>

Hasil dari pemanfaatan *Kebijakan Sunset Policy* dan jumlah penerimaan pajak pada periode Januari s.d. Desember 2008 dan Januari s.d. Maret 2009 dapat disajikan sebagai berikut :

Tabel 2  
Data Wajib Pajak yang memanfaatkan Kebijakan Sunset Policy  
Periode 1 Januari 2008 - 31 Desember 2008

Uraian	Jumlah WP	Jumlah SPT	Nilai SPT
WP lama SPT Badan baru	6.221	13.956	147.068.283.078
WP lama SPT Badan Pembetulan	21.848	61.961	4.202.929.041.777
WP lama SPT OP Baru	42.093	113.887	473.640.565.777
WP lama SPT OP Pembetulan	94.502	369.390	735.489.138.666
Grand Total	164.664	559.194	5.559.127.029.298

Sumber : Direktorat Informasi Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak

Tabel 3  
Data Wajib Pajak yang memanfaatkan Perpanjangan Kebijakan Sunset Policy  
Periode 1 Januari 2009 - 31 Maret 2009

Uraian	Jumlah WP	Jumlah SPT	Jumlah Nilai
SPT Tahunan Badan	25.932	35.754	850.102.736.159
SPT Tahunan OP	190.862	310.709	717.045.778.315
Jumlah	215.894	346.463	1.567.148.514.474

Sumber : Direktorat Informasi Perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak

Sehubungan dengan penerbitan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008 tersebut, maka perlu dikaji kembali apakah penerbitan peraturan pemerintah pengganti undang-undang dimaksud sudah sesuai dengan aturan hukum yang ada di Negara Indonesia. Pasal 22 UUD 1945 mengatur mengenai Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang sebagai berikut :

#### Pasal 22

- (1) Dalam hal ihwal kegentingan yang memaksa, Presiden berhak menetapkan peraturan pemerintah pengganti undang-undang.
- (2) Peraturan pemerintah itu harus mendapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat dalam persidangan yang berikut.

<sup>228</sup> Perpanjangan Sunset Policy Hingga Akhir Maret 2009, <<http://www.detikfinance.com/read/2008/12/30/202658/1061136/4/perpanjangan-sunset-policy-hingga-akhir-maret-2009>>, 1 Mei 2009.

- (3) Jika tidak mendapat persetujuan, maka peraturan pemerintah itu harus dicabut.

### Penjelasan Pasal 22

Pasal ini mengenai *noodverordeningsrecht* Presiden. Aturan sebagai ini memang perlu diadakan agar supaya keselamatan negara dapat dijamin oleh pemerintah dalam keadaan yang genting, yang memaksa pemerintah untuk bertindak lekas dan tepat. Meskipun demikian, pemerintah tidak akan terlepas dari pengawasan Dewan Perwakilan Rakyat. Oleh karena itu, peraturan pemerintah dalam pasal ini, yang kekuatannya sama dengan undang-undang harus disahkan pula oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

Lebih lanjut, aturan mengenai penerbitan peraturan pemerintah pengganti undang-undang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Pasal 9 Undang-undang No 10 Tahun 2004 menyebutkan bahwa materi muatan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang sama dengan materi muatan Undang-Undang.

Lalu apa yang menjadi materi muatan Undang-Undang? Kembali kepada Pasal 8 dalam undang-undang yang sama disebutkan bahwa materi muatan yang harus diatur dengan Undang-Undang berisi hal-hal yang mengatur lebih lanjut ketentuan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang meliputi: (1) hak-hak asasi manusia; (2) hak dan kewajiban warga negara; (3) pelaksanaan dan penegakan kedaulatan negara serta pembagian kekuasaan negara; (4) wilayah negara dan pembagian daerah; (5) kewarganegaraan dan kependudukan; (6) keuangan negara; dan diperintahkan oleh suatu Undang-Undang untuk diatur dengan Undang-Undang.

Adapun tata cara penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang menjadi Undang-undang diatur dalam Pasal 25 Undang-undang No 10 Tahun 2004 yang menyebutkan:

- (1) Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang harus diajukan ke Dewan Perwakilan Rakyat dalam persidangan yang berikut;
- (2) Pengajuan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dalam bentuk

- pengajuan rancangan undang-undang tentang penetapan peraturan pemerintah pengganti undang-undang menjadi undang-undang;
- (3) Dalam hal Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang ditolak Dewan Perwakilan Rakyat, maka Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang tersebut tidak berlaku;
- (4) Dalam hal Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang ditolak Dewan Perwakilan Rakyat, maka Presiden mengajukan rancangan undang-undang tentang pencabutan peraturan pemerintah pengganti undang-undang tersebut yang dapat mengatur pula segala akibat dari penolakan tersebut.

Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa syarat utama penetapan sebuah Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang oleh Presiden yaitu adanya suatu keadaan "kegentingan yang memaksa". Oleh karena itu yang menjadi pertanyaan apakah keadaan yang terjadi pada akhir Desember 2008, khususnya di dalam perpajakan (kondisi membludaknya permintaan pendaftaran NPWP yang terjadi di akhir tahun 2008), dapat dikategorikan sebagai keadaan yang menggambarkan suatu *term* "kegentingan yang memaksa?" Sehingga layaklah suatu peraturan pemerintah pengganti undang-undang yang memuat perpanjangan jangka waktu pemberlakuan Kebijakan *Sunset Policy* dikeluarkan oleh Presiden.

Artinya untuk mengeluarkan sebuah perpu, unsur pertama dan utama yang harus dipenuhi ialah unsur kegentingan yang memaksa. Sehingga sesuai dengan Pasal 5 ayat (2) UUD 1945, jika biasanya presiden mengeluarkan peraturan pemerintah untuk menjalankan undang-undang sebagaimana mestinya, maka dalam kondisi kegentingan yang memaksa, peraturan pemerintah dapat difungsikan sebagai undang-undang atau menggantikan (substitusi) fungsi undang-undang.<sup>229</sup> Secara umum, kondisi kegentingan yang memaksa, dimaknai sebagai suatu keadaan darurat (*emergency*), atau umum dikenal dengan kondisi *emergency legislation*. Namun demikian, kondisi kegentingan yang memaksa

<sup>229</sup> Soehino, *Hukum Tata Negara: Teknik Perundang-undangan*, (Yogyakarta: Liberty, 1996), hlm.21.

berbeda dengan terminologi dari keadaan bahaya. Keadaan bahaya hanyalah salah satu faktor saja bagi timbulnya suatu kegentingan yang memaksa. Selain ancaman yang dapat menimbulkan keadaan bahaya, tuntutan dari internal negara yang tak dapat dielakan dapat pula ditafsirkan sebagai suatu keadaan genting yang memaksa. Mengenai siapa yang berhak menentukan suatu kegentingan yang memaksa adalah merupakan penilaian yang subyektif dari presiden, sesuai dengan tuntutan mendesak dari dalam pemerintahannya untuk bertindak secara cepat dan tepat. Sedangkan penilaian obyektif akan diberikan DPR ketika Perpu telah diajukan dengan undang-undang kepada DPR, untuk kemudian ditolak atau ditetapkan menjadi undang-undang.<sup>230</sup> Menurut Vernon Bogdanor, et. all, kondisi kegentingan yang memaksa atau keadaan darurat dapat dibedakan menjadi *state of war* atau *state of defence*; *state of tension*; dan *innere not stand*. Lebih jauh menurut Vernon, presiden sebagai pemegang kepala pemerintahan tertinggi dapat melakukan penilaian secara subyektif atas suatu kondisi yang sifatnya *innere not stand* (darurat internal). Sehingga presiden diberikan wewenang untuk mengeluarkan kebijakan untuk mengatasi keadaan tersebut. Dengan catatan sebatas untuk kepentingan internal pemerintahan yang memerlukan payung hukum (basis legitimasi yuridis formal) setingkat undang-undang, sementara proses pembentukan undang-undang tersebut tidak mungkin dilakukan dalam waktu cepat. Jadi pengertian kepentingan yang memaksa dapat dimaknai dari segi mendesaknya substansi dan mendesak dari segi waktunya. Bila kedua unsur tersebut telah terpenuhi, maka tidak ada halangan bagi presiden untuk mengeluarkan Perpu.<sup>231</sup>

Dalam Rapat Kerja Komisi XI, DPR RI tanggal 29 Januari 2009, Menteri Keuangan memberikan penjelasan kepada DPR sehubungan dengan latar belakang diterbitkannya Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang yang diajukan untuk menjadi Undang-undang kepada Dewan sebagai berikut :

<sup>230</sup> Jimly Ashiddiqie, *Perihal Undang-Undang*, (Jakarta: Konstitusi Press, 2006), hlm.81-83.

<sup>231</sup> *Ibid*, hlm.84. Sebagaimana dikutip dari Vernon Bogdanor et, all, *Comparing Constitution*, (New York:Clarendon Press, 1995).



Menjelang berakhirnya pemanfaatan fasilitas *sunset policy*, masyarakat mulai berbondong-bondong memanfaatkan fasilitas *sunset policy* dengan melakukan pendaftaran untuk meminta NPWP, melakukan penyeteroran pajak ke bank atau kantor pos dan menyampaikan SPT-nya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Hal ini menyebabkan bank, kantor pos serta KPP tidak sanggup melayani dengan baik. Akibatnya banyak anggota masyarakat yang sampai batas waktu yang ditentukan (31 Desember 2008) diperkirakan tidak akan mampu mendapat kesempatan untuk memanfaatkan fasilitas *sunset policy*. Situasi ini dirasakan oleh masyarakat sebagai bentuk ketidakadilan dari kesempatan untuk mendapatkan fasilitas *Sunset Policy*. Dalam rangka merespon situasi tersebut, pada tanggal 31 Desember 2008 pemerintah mengeluarkan Perpu No 5 Tahun 2008 yang memperpanjang pelaksanaan fasilitas *sunset policy* di mana WP diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan SPT sampai dengan tanggal 28 Februari 2009.<sup>232</sup>

Gambaran kondisi di atas, dapat dilihat dalam fakta-fakta yang dapat diuraikan sebagai berikut<sup>233</sup> :

Pertama, rata-rata pendaftaran NPWP baru selama bulan Januari hingga September 2008 hanya sebesar 4.747 per hari dan sebesar 118.663 per bulan. Namun, jumlah pendaftar NPWP pada tanggal 31 Desember 2008 mengalami peningkatan sangat tajam, yaitu lebih dari 3200 persen hingga mencapai 163.255. Sementara itu seluruh bulan Desember 2008 jumlah pendaftar NPWP telah mencapai 1.573.995. Hingga bulan Januari 2009 (sampai tanggal 28 Januari 2009) jumlah masyarakat yang mendaftar untuk memperoleh NPWP juga masih sangat tinggi, yaitu sebanyak 745.172. Sebagai akibat dari melonjaknya permintaan NPWP dari masyarakat.

Kedua, data sampai dengan bulan Desember 2008, SPT Tahunan PPh dalam rangka Kebijakan *Sunset Policy* yang diterima sebanyak 559.194 SPT dengan nilai pajak kurang bayar sebesar Rp 5.559.127.029.298,00 dimana penerimaan SPT untuk bulan Desember saja sebanyak 508.465 SPT. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa jumlah WP yang memanfaatkan Kebijakan *Sunset Policy* pada bulan Desember 2008 mengalami lonjakan yang sangat fantastis dibandingkan bulan-bulan sebelumnya. Dalam APBN-P 2008 target penerimaan

<sup>232</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*. Sekretariat Komisi XI DPR RI.

<sup>233</sup> *Ibid.*

DJP adalah sebesar Rp. 534.53 triliun sedangkan realisasinya sebesar Rp. 571,1 triliun sehingga terdapat surplus sebesar Rp. 36,57 triliun. Dengan demikian penerimaan pajak dari Kebijakan *Sunset Policy* sampai dengan bulan Desember 2008 telah memberikan kontribusi sebesar 15,2% terhadap surplus penerimaan tahun 2008 tersebut. Selanjutnya untuk bulan Januari 2009 sampai dengan tanggal 28 Januari 2009 SPT Tahunan PPh dalam rangka *Sunset Policy* sebanyak 156.759 SPT dengan nilai pajak kurang bayar sebesar Rp. 1.431.627.313.794,00. Berdasarkan data tersebut dapat diketahui bahwa dalam bulan Januari 2009 pun minat WP untuk memanfaatkan perpanjangan kebijakan *sunset policy* juga masih tinggi.

Ketiga, rata-rata per bulan jumlah panggilan *call centre* untuk periode Juli sampai dengan November 2008 adalah 13.377 panggilan yang berisi pertanyaan dan minat masyarakat untuk mengetahui kebijakan *sunset policy*. Dalam bulan Desember 2008 panggilan tersebut meningkat sangat tajam yaitu sebanyak 122.424, dengan jumlah yang tidak terjawab sebanyak 104.150 (95,07%). Hal ini disebabkan oleh jumlah panggilan yang masuk jauh melebihi kapasitas yang tersedia.

Dengan adanya krisis keuangan global yang melanda dunia yang juga berpengaruh pada perekonomian Indonesia, pemerintah harus mempunyai basis yang luas dan kuat di sektor penerimaan negara untuk menjaga kestabilan ekonomi dan cerminan dari kedaulatan kemandirian ekonomi. Sektor perpajakan selama ini merupakan penyangga utama dari penerimaan negara sehingga penguatan dan perluasan basis data perpajakan merupakan suatu keharusan.

Dengan adanya perpanjangan Kebijakan *Sunset Policy* pemerintah telah merespon permintaan masyarakat dan diharapkan masyarakat dan WP yang memanfaatkan Kebijakan *Sunset Policy* akan semakin banyak dan lebih terbuka mengungkapkan data perpajakannya. Hal ini dapat dijadikan momentum untuk membangun basis data perpajakan yang kuat guna menjamin penerimaan dari sektor perpajakan yang stabil dan berkelanjutan.

Berdasarkan alasan-alasan tersebut, pemerintah memperpanjang masa berlakunya Kebijakan *Sunset Policy* hingga tanggal 28 Februari 2009 melalui Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang sesuai dengan Pasal 22 Undang-

Undang Dasar 1945 dengan alasan kepentingan yang memaksa untuk memberikan payung hukum atas perpanjangan masa berlakunya Kebijakan *Sunset Policy*.<sup>234</sup>

Pihak akademisi memberikan tanggapan atas kebijakan perpanjangan jangka waktu Kebijakan *Sunset Policy* yang tertuang dalam penerbitan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No 5 Tahun 2008 sebagai berikut :

Terkait dengan Perpu No 5 Tahun 2008, pemerintah dalam hal membuat suatu kebijakan tentunya perlu memperhatikan terlebih dahulu hal-hal sebagai berikut : apa tujuannya, apakah sudah tercapai? Jika belum tercapai, apakah perlu pengulangan kembali? Pengulangan kembali dilakukan apabila syarat tidak tercapai? Apakah memperbesar jumlah yang belum tercapai?

Sehubungan dengan Perpu baru dapat diambil dengan pertimbangan, pertama, keadaan darurat; kedua, keberpihakan kepada masyarakat umum dan ketiga tidak bisa berulang-ulang.

Menurut saya, hal ini sebenarnya tidak perlu dilakukan sebagai suatu yang permanen dengan membentuk undang-undang. Dalam kaitan dengan upaya peningkatan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak, biarkan reformasi birokrasi berjalan dan akan terlihat hasilnya. Atas hasil ini baru diputuskan mengambil tindakan selanjutnya.<sup>235</sup>

Menanggapi alasan pemerintah memperpanjang waktu berlakunya Kebijakan *Sunset Policy* yang diajukan pada akhir tahun 2008, pihak legislatif, memberikan penjelasan sebagai berikut :

Dulu sewaktu penyelesaian perubahan UU PPh di tahun 2008, saya pernah menyampaikan sebaiknya kebijakan *sunset policy* diberlakukan 1,5 tahun sampai 2 tahun. Menurut saya, Wajib Pajak membutuhkan waktu yang lama untuk menyelesaikan laporan-laporan perpajakannya. Belum lagi waktu yang dibutuhkan untuk meyakini apabila masyarakat melaporkan pajak, maka tidak akan menambah masalah dengan orang pajak nantinya. Karena menyadari bahwa orang pajak tidak semuanya malaikat. Selain itu, butuh waktu yang cukup juga untuk merapikan administrasi pajak. Kalau hanya beberapa bulan, saya rasa tidak akan cukup. Oleh karena itu saya mengusulkan pemberlakuan kebijakan *sunset policy* setidaknya 1,5 tahun sampai 2 tahun, Itu kalau berbicara dari sisi substansinya. Kemudian yang menjadi persoalan adalah bagaimana landasan hukumnya. Seharusnya pemerintah sudah

<sup>234</sup> *Ibid.*

<sup>235</sup> Wawancara dengan Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Prof. Dr. Arifin Soeria Atmadja, SH, tanggal 9 Juni 2009.

mempersiapkan atau merencanakan langkah-langkah pemberian fasilitas sunset policy. Namun sekarang agak sulit kalau ingin mencari cantolan hukum *sunset policy* karena UU KUP sudah disahkan dan diberlakukan pada tahun 2008 lalu.

Menurut saya, tidak tepat menerbitkan perpu sebagai dasar hukumnya karena dasar hukum perpu bukan undang-undang lagi, tetapi Pasal 22 ayat (1) UUD 1945 atau lebih tinggi dari undang-undang. Pasal 22 ayat (1) mensyaratkan, dalam hal ihwal kegentingan yang memaksa, Presiden berhak menetapkan Perpu. Menurut saya, sekarang ini tidak ada kegentingan yang memaksa di dalam perpajakan. Tidak ada unsur kegentingan dari penerimaan pajak malah penerimaan pajak lebih tinggi dari target. Sehingga tidak ada kekhawatiran untuk penerimaan pajak tahun 2009. Walaupun tahun 2009, penerimaan pajak menjadi turun karena krisis. Solusinya bukan melalui perpu tetapi melalui APBN Perubahan (APBN-P). Jadi UU APBN Tahun 2009 yang diamandemen. Setiap tahun memang ada perubahan anggaran di mana perubahan tersebut biasanya dilakukan dipertengahan tahun. Selain melalui perubahan APBN, solusi lain yaitu dengan mengamandemen Pasal 37A UU KUP. Dengan demikian landasan hukumnya menjadi tepat karena Perpu yang dikeluarkan pemerintah tersebut tidak terjustifikasi berdasarkan UUD 1945.<sup>236</sup>

Terhadap pendapat yang menyalahkan pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak karena terlambat menerbitkan peraturan pelaksanaan *Sunset Policy* sehingga sosialisasi kepada Wajib Pajakpun baru dilakukan secara efektif pada pertengahan tahun 2008 dengan akibat akhir permintaan perpanjangan waktu, ditanggapi demikian oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak :

Kebijakan *Sunset Policy* mulai berlaku 1 Januari 2008. Mengapa aturannya terbit pada saat Kebijakan *Sunset Policy* sudah berjalan. Ini memang tidak mudah bagi DJP membuat aturan kebijakan *Sunset Policy* karena ini merupakan *Sunset* merupakan hal baru dalam tatanan perundang-undangan perpajakan. Kita belum pernah mempunyai pengalaman kebijakan *Sunset Policy*. Pengampunan pajak sudah pernah dua kali. Untuk mengatur hal yang belum pernah dan sensitif karena hendak menutup masa lalu itu tidak mudah. Contohnya ada PMK yang diteken tgl 31 Desember 2007 atau sebelumnya, langsung dicabut begitu ditandatangani, (PMK 18 diganti PMK 66). Hal ini dilakukan karena DJP ingin cepat-cepat membuat aturan kebijakan *Sunset Policy* namun

<sup>236</sup> Drajat H. Wibowo, *Perpu Sunset Policy Menyumat Wibawa UU KUP*, Indonesian Tax Review Volume I/Edisi 21/2009, hlm. 66-59.

ternyata tidak pas. DJP membutuhkan kehatian-hatian dengan waktu yang lebih lama untuk membuat aturan pelaksanaan *sunset policy*.<sup>237</sup>

Sebagai tindak lanjut dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008, pada Rapat Paripurna tanggal 3 Maret 2009, Fraksi-fraksi di Komisi XI DPR RI mengeluarkan pendapat Akhir terhadap rancangan undang-undang tentang Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Nomor 5 Tahun 2008. Setelah mendengar pendapat akhir fraksi-fraksi atas RUU Perpu No 5 Tahun 2008 pada Rapat Paripurna tanggal 3 Maret 2009, masih terdapat perbedaan pendapat antar fraksi terhadap RUU tersebut. Dari sepuluh fraksi di Komisi XI DPR RI, delapan fraksi, yaitu Fraksi Partai Golongan Karya (F-PG), Fraksi Partai Demokrasi Indonesia Perjuangan (F-PDIP), Fraksi Partai Demokrat (F-PD), Fraksi Partai Persatuan Pembangunan (F-PPP), Fraksi Partai Kebangkitan Bangsa (F-PKB), Fraksi Bintang Pelopor Demokrasi (F-PBD), Fraksi Partai Bintang Reformasi (F-PBR), dan Fraksi Partai Damai Sejahtera (F-PDS) menyetujui RUU dimaksud untuk disahkan menjadi UU sedangkan dua fraksi, yaitu Fraksi Partai Amanat Nasional (F-PAN) dan Fraksi Partai Keadilan Sejahtera (F-PKS) menyetujui RUU Perpu dengan memberikan catatan.

Fraksi PAN menyetujui RUU tentang penetapan Perpu Nomor 5 Tahun 2008 disahkan menjadi UU dengan persyaratan dilakukan perpanjangan waktu dan penyempurnaan desain Kebijakan *Sunset Policy* karena apabila tidak disahkan akan terdapat kekosongan hukum yang cukup menimbulkan masalah terhadap Wajib Pajak yang sudah mengikuti program tersebut. Dalam pendapatnya sifat persetujuan tersebut adalah sebuah persetujuan dengan kondisionalitas. Fraksi PKS menerima Perpu Nomor 5 Tahun 2008 dengan catatan bahwa pemerintah seharusnya lebih tepat secara khusus mengajukan RUU *Tax Amnesty* karena RUU *Tax Amnesty* adalah bagian yang tak terpisahkan dari kebijakan perpajakan.<sup>238</sup>

Dengan telah disetujuinya Perpu Nomor 5 Tahun 2008 oleh semua fraksi di Komisi XI DPR RI, pada tanggal 5 Maret 2009, DPR RI mengeluarkan surat nomor LG.02.02/1522/DPR RI/III/2009 hal Persetujuan DPR RI terhadap RUU

<sup>237</sup> Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, MBA, Ak, Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar, tanggal 29 Mei 2009.

<sup>238</sup> Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai *Sunset Policy*, Sekretariat Komisi XI DPR RI.

tentang Penetapan Perpu Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, yang berisikan bahwa RUU tersebut telah mendapatkan persetujuan dalam Rapat Paripurna ke-22 DPR RI masa persidangan III tahun sidang 2008-2009 pada tanggal 3 Maret 2009 untuk disahkan menjadi Undang-Undang.

Berdasarkan hasil persetujuan dalam rapat Paripurna pada tanggal 3 Maret 2009, DPR bersama Presiden memutuskan mensahkan Undang-undang No 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang No 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-undang pada tanggal 23 Maret 2009.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa sebagai pihak yang berkepentingan mengambil langkah bagi kepentingan internal pemerintahan yang memerlukan payung hukum (basis legitimasi yuridis formal) setingkat undang-undang, sementara proses pembentukan undang-undang tersebut tidak mungkin dilakukan dalam waktu cepat, maka Presiden dengan melakukan penilaian subyektif atas kondisi sistem perpajakan bulan Desember 2008 terkait implementasi Kebijakan *Sunset Policy* sebagai 'ihwal kegentingan memaksa' sehingga mengajukan pelaksanaan Perpu No 5 Tahun 2008.

Langkah pemerintah dalam penerbitan perpu tersebut adalah tidak tepat karena mencederai aturan hukum pembentukan perpu sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 22 UUD 1945 yang mensyaratkan adanya ihkwal kegentingan yang memaksa. Kondisi sistem perpajakan diakhir Desember 2008 tidak dapat dikategorikan sebagai ihkwal kegentingan yang memaksa. Menumpuknya pendaftaran Wajib Pajak di bulan Desember adalah salah satunya adalah akibat keterlambatan sosialisasi Kebijakan *Sunset Policy* dari pihak Direktorat Jenderal Pajak yang baru efektif dijalankan pada pertengahan tahun 2008 (seiring terbitnya aturan pelaksanaan Kebijakan *Sunset Policy*), padahal UU KUP telah disahkan satu tahun sebelumnya (17 Juli 2007). Penyebab lain adalah adanya budaya masyarakat itu sendiri yang hendak melaksanakan kewajiban atau memanfaatkan

fasilitas perpajakan di saat-saat terakhir, sebagaimana terlihat dalam antrian panjang yang selalu terjadi setiap bulan pada tanggal 20 sebagai batas waktu terakhir pelaporan SPT Masa, maupun pada tanggal 31 Maret sebagai batas akhir pelaporan SPT Tahunan. Lebih lanjut, dalam hal alasan perpanjangan kebijakan sunset policy adalah untuk menunjang perluasan basis data perpajakan juga tidak tepat karena kegiatan peningkatan jumlah Wajib Pajak sudah merupakan tugas Direktorat Jenderal Pajak selama ini yang dilakukan melalui upaya ekstensifikasi pajak untuk menjangkau wajib pajak-wajib pajak baru. Oleh karenanya ihwal kegentingan yang memaksa di dalam sistem perpajakan di akhir tahun 2008 tidak ada mengingat tidak ada unsur kegentingan dari penerimaan pajak, bahkan penerimaan pajak 2008 lebih tinggi dari target penerimaannya.. Dengan demikian landasan hukumnya menjadi tidak tepat karena Perpu yang dikeluarkan pemerintah tersebut tidak terjustifikasi berdasarkan UUD 1945.



## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **A. KESIMPULAN**

Berdasarkan rumusan masalah dan pembahasan yang terdapat dalam penelitian ini, peneliti menyampaikan kesimpulan sebagai berikut :

1. Konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana dan hukum pajak adalah dua hal yang berbeda. Pengampunan dalam hukum pidana adalah hak kepala negara untuk meniadakan hukuman seorang terpidana. Kepala Negara perlu memperhatikan ketepatan hakim dalam membuat suatu putusan apakah sudah sesuai dengan rasa keadilan yang terdapat didalam masyarakat atau belum. Pengampunan ini dapat memperbaiki sesuatu yang menurut sifatnya tidak akan dapat dilakukan melalui suatu peradilan. Sedangkan pengampunan pajak dalam hukum pajak adalah salah satu bentuk keputusan pemaafan kesalahan masa lalu dengan tidak mengenakan sanksi kepada masyarakat. Pengampunan pajak akan diikuti dengan pembayaran uang tebusan sebagai pengganti kewajiban pembayaran pajak masa lalu dan hanya berlaku selama jangka waktu tertentu. Langkah ini diambil pemerintah untuk meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Namun terminologi pengampunan yang diadopsi oleh hukum pajak dalam menerapkan pengampunan pajak adalah tidak tepat karena sesuai dengan hakekat pengampunan, yang diakui dalam dunia hukum, bermakna welas asih dari seorang kepala negara kepada warganya untuk hak memberikan penghapusan ataupun keringanan hukuman. Pengampunan diberikan setelah selesainya penuntutan dan telah dijatuhi hukuman oleh hakim yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Pada hukum pajak, pengampunan pajak diberikan oleh pemerintah sebelum ada penetapan atas kesalahan/pelanggaran Wajib Pajak dari otoritas perpajakan berupa penerbitan surat ketetapan pajak. Hal ini melawan konsep pengampunan yang telah berlaku dalam ranah hukum pada umumnya.

Universitas Indonesia



2. Bahwa dengan adanya Reformasi Pajak sejak tahun 1984 dimana Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak terhutang (*self assessment*) maka diperlukan kejujuran dan kepatuhan Wajib Pajak. Berangkat dari hal tersebut, maka kepatuhan itu harus dilandasi dengan ungkapan yang benar dari Wajib Pajak. Dalam rangka pengungkapan kebenaran data, tentunya diperlukan suatu tindakan pemerintah untuk memberikan pengampunan atas sanksi administrasi bagi Wajib Pajak yang ingin mengungkapkan perhitungan pajak dengan benar. Pada satu sisi, hal ini mendorong Wajib Pajak untuk mengungkapkan datanya, dan disisi lain, pemerintah memberikan apresiasi keringanan sanksi administrasi kepada Wajib Pajak yang mengungkapkan datanya dalam batas waktu yang telah ditetapkan.
3. Apresiasi pemerintah tersebut dituangkan dalam Kebijakan Pengurangan/Penghapusan Sanksi Administrasi dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang merupakan salah satu bentuk pengampunan pajak dengan mewajibkan pembayaran pokok pajak tanpa pengenaan sanksi administrasi atas bunga keterlambatan pembayaran pajak kurang bayar. Ketentuan Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007, lazim dikenal Kebijakan *Sunset Policy* sesungguhnya tidak memberikan aspek keadilan yang mensyaratkan adanya perlakuan yang sama bagi setiap orang. Terhadap Wajib Pajak yang selama ini telah patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya, tidak mendapatkan fasilitas pengampunan pajak, sedangkan bagi Wajib Pajak yang baru terdaftar, yang sesungguhnya selama ini telah memenuhi persyaratan subyektif maupun obyektif untuk mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, namun tidak melaksanakannya, menikmati fasilitas pengampunan pajak.
4. Dalam mengimplementasikan Kebijakan *Sunset Policy*, Pemerintah mengeluarkan Perpu No 5 Tahun 2008 yang memperpanjang pelaksanaan jangka waktu Kebijakan *Sunset Policy*. Langkah pemerintah tersebut adalah tidak tepat karena mencederai aturan hukum pembentukan perpu sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 22 UUD 1945 yang mensyaratkan adanya ihkwal kegentingan yang memaksa. Kondisi sistem perpajakan

diakhir Desember 2008 tidak dapat dikategorikan sebagai ikhwal kegentingan yang memaksa. Menumpuknya pendaftaran Wajib Pajak di bulan Desember adalah salah satunya adalah akibat keterlambatan sosialisasi Kebijakan Sunset Policy dari pihak Direktorat Jenderal Pajak yang baru efektif dijalankan pada pertengahan tahun 2008 (seiring terbitnya aturan pelaksanaan Kebijakan Sunset Policy), padahal UU KUP telah disahkan satu tahun sebelumnya (17 Juli 2007). Penyebab lain adalah adanya budaya masyarakat itu sendiri yang hendak melaksanakan kewajiban atau memanfaatkan fasilitas perpajakan di saat-saat terakhir, sebagaimana terlihat dalam antrian panjang yang selalu terjadi setiap bulan pada tanggal 20 sebagai batas waktu terakhir pelaporan SPT Masa, maupun pada tanggal 31 Maret sebagai batas akhir pelaporan SPT Tahunan. Lebih lanjut, dalam hal alasan perpanjangan kebijakan sunset policy adalah untuk menunjang perluasan basis data perpajakan juga tidak tepat karena kegiatan peningkatan jumlah Wajib Pajak sudah merupakan tugas Direktorat Jenderal Pajak selama ini yang dilakukan melalui upaya ekstensifikasi pajak untuk menjangkau wajib pajak-wajib pajak baru. Oleh karenanya ihwal kegentingan yang memaksa di dalam sistem perpajakan di akhir tahun 2008 tidak ada mengingat tidak ada unsur kegentingan terutama pada angka penerimaan pajak, bahkan penerimaan pajak 2008 lebih tinggi dari target penerimaannya. Dengan demikian landasan hukumnya menjadi tidak tepat karena Perpu yang dikeluarkan pemerintah tersebut tidak terjustifikasi berdasarkan UUD 1945.

## B. SARAN

Selanjutnya dari apa yang peneliti kemukakan di atas, disampaikan beberapa usulan yang berkaitan dengan Pengampunan Pajak sebagai berikut :

1. Sesuai dengan asas hukum mengenai hirarki peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 Undang-undang No 10 Tahun 2004 dan teori Hans Kelsen (*stufen boinv theory*) yang dianut oleh

hampir seluruh praktisi hukum di berbagai belahan dunia seharusnya bahwa setiap kebijakan pajak termasuk pengampunan pajak harus ditetapkan dengan undang-undang karena berdasarkan Pasal 23A UUD 1945 sebagai konstitusi NKRI, kebijakan pemungutan pajak harus ditetapkan dengan undang-undang.

2. Berdasarkan Rencana Kerja Pemerintah, terdapat agenda RUU Pengampunan Pajak. Atas hal tersebut, kiranya pemerintah tidak perlu setengah hati (malu-malu) untuk menempuh program pengampunan pajak sebagai upaya menarik dana yang lari ke luar negeri bagi kepentingan keuangan negara. Program Pengampunan Pajak tentunya memerlukan kehati-hatian dari pihak pemerintah dan DPR dengan terlebih dahulu melakukan sinkronisasi peraturan pengampunan pajak dengan peraturan lainnya seperti undang-undang perpajakan, undang-undang perbankan, undang-undang tindak pidana korupsi, undang-undang pencucian uang serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait. Pemerintah juga perlu melakukan sosialisasi dini mengenai rencana pengampunan pajak, yang didukung oleh perangkat administrasi perpajakan modern menggunakan sistem komputer, untuk mendukung penegakan hukum paska pengampunan pajak. Tanpa didukung teknologi informasi yang modern, program pengampunan pajak tidak akan dapat mencapai sasaran yang diharapkan yakni tercapainya *tax ratio* sebesar 20%. Hal lain adalah belajar dari pengalaman implementasi kebijakan *Sunset Policy* sebagai bentuk pengampunan pajak mini, Pemerintah juga perlu melakukan percepatan atas pembuatan peraturan pelaksanaan atas undang-undang pengampunan pajak sampai dengan tingkat surat edaran direktur jenderal sebagai petunjuk pelaksanaan intern bagi petugas pajak agar tidak kehilangan waktu untuk sosialisasi kepada masyarakat mengingat jangka waktu peberlakuan suatu program pengampunan pajak singkat.
3. Pertanyaan selanjutnya dari Kebijakan *Sunset Policy* adalah langkah apa yang akan dilakukan pemerintah sesudah berakhirnya periode fasilitas tersebut mengingat melalui Kebijakan *Sunset Policy*, jumlah Wajib Pajak mengalami peningkatan menjadi 14 juta Wajib Pajak. Untuk mencapai

target penerimaan pajak harus dilakukan dengan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Kepatuhan wajib pajak ini dapat ditingkatkan dengan dua cara, yaitu pemberian pelayanan prima (*service excellent*) dan penegakan hukum (*law enforcement*). Direktorat Jenderal Pajak hendaknya melakukan pengawasan lebih ketat bagi wajib pajak yang tidak memanfaatkan kebijakan *sunset policy* dibandingkan dengan wajib pajak yang melakukan kebijakan *sunset policy*. Pengawasan tersebut dapat dilakukan baik melalui pemeriksaan maupun penelitian administrasi misalnya analisa profile wajib pajak, melakukan perbandingan dalam rangka penentuan penghasilan kena pajak berdasarkan sektor usaha, wilayah dan sebagainya.



## DAFTAR PUSTAKA

### 1. Buku

- Arsjad, Nurdjaman; Bambang Kusumanto; dan Yuwono Prawirosetoto. *Keuangan Negara*. Jakarta: Intermedi, 1992.
- Ashiddiqie, Jimly. *Perihal Undang-Undang*. Jakarta: Konstitusi Press, 2006.
- Atmadja, Arifin P Soeria. *Keuangan Publik daam Perspektif Hukum: Teori, Praktik dan Kritik*. Jakarta:Penerbit FH UI, 2005.
- Atmosudirjo, S.Prajudi. *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: Ghalia Indonesia, 1994.
- Basah, Sjachran. *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Indonesia*. Bandung: Alumni, 1997.
- Black Law Dictionary, Eight Edition, Bryan A.Garner, Editor in chief, 2004.
- Bohari, H. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, 1999.
- Brotodiharjo, Santoso (2003). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT. Refika Aditama
- Friedman, Lawrence M. *American Law*. New York: W.W>Norton and Company, 1984.
- Hasan, Madjedi. *Kontrak Minyak dan Gas Bumi berazas keadilan dan Kepastian Hukum*. Jakarta: Penerbit Fikahati Anseka, 2009.
- Hartono, Sunaryati. *Penelitian Hukum di Indonesia Pada Akhir Abad Ke-20*. Bandung: Penerbit Alumni, 1994.
- Hutagaol, John. *Perpajakan Isu-isu Kontemporer*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2007.
- Ilyas, Wirawan B dan Richard Burton. *Hukum Pajak*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2004.
- Ismail, Tjip. *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*. Jakarta: Yellow Printing, 2007.
- \_\_\_\_\_, *Materi Kuliah Hukum Pajak pada Program Pascasarjana*. Fakultas Hukum UI, 2009.

- James, Simon and Christopher Nobes. *The Economics of Taxation*. Wiltshire: Prentice Hall Intl., Ltd., 1992.
- Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, *Bahan Sosialisasi Sunset Policy*, 2008.
- Kelley, Patrick dan Oldman Oliver. *Income Tax Administration*. New York: The Foundation Press, Inc, 1973.
- Kelsen, Hans. *General Theory of Law and State*, translated by: Anders Wedberg. New York: Russel&Russel. 1961.
- Koperasi Pegawai Kantor Pusat DJP. *The Indonesian Tax In Brief - Tinjauan Perpajakan Indonesia*. Jakarta, 2006.
- Lamintang, *Hukum Penitensier Indonesia*. Bandung: CV Armoco, 1984.
- Manan, Bagir. *Fungsi dan Peraturan Perundang-undangan*. Bandung : 1994.
- Mansury. *Kebijakan Fiskal*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4), 1999.
- Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi, 2002.
- Marsuni, Lauddin. *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*. Yogyakarta: UII Press, 2006.
- Musgrave, Richard dan Musgrave, Peggy. *Keuangan Negara dalam Teori dan Praktek*. Jakarta: Erlangga, 1991.
- Muslimin, Amran. *Beberapa Asas dan Pengertian Pokok-pokok tentang Administrasi dan Hukum Administrasi*. Bandung: Alumni, 1985.
- Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpanjakan*. Jakarta: Granit, 2005.
- Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*. Yogyakarta: Gajah Masa University Press, 2004.
- Pudyatmoko, Y. Sri. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta, 2002.
- Rawls, John. *A Theory of Justice*. Belknap Press. Cambridge, 2005.
- Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan. *Perpajakan-Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2005.
- Saidi, Muhammad Djafar. *Pembaharuan Hukum Pajak*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007.

- Saleh, K. Wantjik. *Perkembangan Perundang-Undangan 1966-1973*. Jakarta: ICHTIAR, 1974.
- Sekretariat Komisi XI DPR RI. *Dokumen Kronologis Pembahasan RUU Penetapan Perpu Mengenai Sunset Policy*, 2009.
- Soehino. *Hukum Tata Negara: Teknik Perundang-undangan*. Yogyakarta: Liberty, 1996.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI-PRESS, 2005.
- \_\_\_\_\_, *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007.
- Soemitro, Rochmat, *Dasar-dasar Hukum dan Pajak Pendapatan 1944*. Bandung: PT Eresco, 1979.
- \_\_\_\_\_, *Pajak Ditinjau dari Segi Hukum*. Bandung: PT Eresco, 1988.
- \_\_\_\_\_, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. Bandung: PT Refika Aditama, 2004.
- \_\_\_\_\_, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: PT Refika Aditama, 1998.
- \_\_\_\_\_, *Pajak dan Pembangunan*. Bandung : PT Eresco, 1998.
- Sommerfeld, Ray M.; Hershel M. Anderson; and Horace R. Brock. *An Introduction to Taxation*. New York: Harcourt Brace Jovanovich Inc., 1981.
- Subiyantoro, Heru dan Singgih Riphahat. *Kebijakan Fiskal - Pemikiran, Konsep & Implementasi*. Jakarta: Penerbit Buku Kompas, 2004.
- Sutantio, Retnowulan dan Iskandar Oeripkartawinata. *Hukum Acara Perdata Dalam Teori Dan Praktek*. Bandung: Mandar Maju, 1997.
- Tambunan, Tulus. *Perekonomian Indonesia Sejak Orde lama Hingga Pasca Krisis*. Jakarta: Pustaka, 2006.

## 2. Artikel Jurnal

- Alm, James & Beck, William (1991). Wiping the Slate Clean: Individual Response to State Tax Amnesties, *Southern Economic Journal*, 1043-1053.

- Armstrong, Sarah. Does Bill C-36 Need a Sunset Clause, University of Toronto Faculty of Law Review Winter, 2002.
- Boise, Craig M. Breaking Open Offshore Piggybanks: Deferral and the utility of Amnesty. George Mason Law Review, 2007.
- Das Gupta, Arindam and Dilip Mookherjee. Tax amnesties as asset laundering devices. Journal of Law, Economic and Organization. Vol.12, No.2. Oxford University Press: 1996.
- Gill, Jit B.S. The Nuts and Bolts of Revenue Administration reform. Januari 2003.
- James Alm and William Beck. Wiping The State Amnesties : Individual Response to State Tax Amnesties. Southern Economic Journal, Vol.57, No.4. Southern Economic Association: 1991.
- Kelley, Patrick L. and Oliver Oldman. Reading on Income Tax Administration. Mincola: The Foundation Press, Inc., 1973.
- Mitchell, Melissa J. Cleaning Out The Closet: Using Sunset Provisions To Clean Up Cluttered Criminal Codes. Emory Law Journal, 2005.
- M.Lyons, Susan. Interntional Tax Glossary. The International Bureau of Fiscal Documentation: 1992.
- Nuryardi. Pengampunan Pajak Memang Tidak Selalu Sejalan Dengan Keadilan, Jurnal Perpajakan Indonesia, 2001.
- Radjagukguk, Erman. Reformasi Hukum dalam Era Globalisasi Ekonomi, 1988
- Silitonga, Erwin (2006). Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak, dan Referendum. Disampaikan dalam acara Dies Natalis Fakultas Ekonomi Universitas Prahyanan ke 31, Bandung, 11 Februari 2006
- Theberge, Leonard J. Law and Economic Development, Journal of International Law and Policy, Vol.9, 1980.
- Torgler, Schaltegger, & Schaffnet (2003). Is Forgiveness Divine? A Cross-Culture Comparison of Tax Amnesties, Schweiz Zeitschrift Fur Volkswirtschaft und Statistik, Vol 139(3) 375-396
- Uchitelle, Elliot (1989). The Effectiveness of Tax Amnesty Programs in Selected Countries. FRBNY Quarterly Review/Autumn 49-50
- Viswanathan, Manoj. Sunset Provisions in the Tax Code: a Critical Evaluation and Prescriptions for The Future. NYU207, 2007.





#### 4. Dokumen lembaga

Republik Indonesia, Undang-undang Dasar 1945.

\_\_\_\_\_. Penetapan Presiden Republik Indonesia Tentang Peraturan Pengampunan Pajak. Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1964. LN No.89 Tahun 1964. TLN No.2677.

\_\_\_\_\_. Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak..

\_\_\_\_\_. Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 1984 Tentang Perubahan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984.

\_\_\_\_\_. Undang-Undang Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. UU No. 27 Tahun 2007, LN No.85 Tahun 2007, TLN No.4740.

\_\_\_\_\_. Undang-Undang Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. UU No. 10 Tahun 2004, LN No.53 Tahun 2004, TLN No.4389.

\_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Perpu No 5 Tahun 2008. LN No.211 Tahun 2008, TLN No.4953.

\_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

\_\_\_\_\_. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.03/2008 tanggal 29 April 2008 tentang Tata Cara Penyampaian atau Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Persyaratan Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Penghapusan Sanksi Administrasi Dalam Rangka Penerapan Pasal 37A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

\_\_\_\_\_. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 27/PJ/2008 tanggal 19 Juni 2008 tentang Tata Cara Penyampaian, Pengadministrasian, serta Penghapusan Sanksi Administrasi Sehubungan dengan Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang

Universitas Indonesia

Pribadi untuk Tahun Pajak 2007 dan Sebelumnya, dan Sehubungan dengan Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan untuk Tahun Pajak Sebelum Tahun Pajak 2007.

\_\_\_\_\_. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 30/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 27/PJ/2008 Tata Cara Penyampaian, Pengadministrasian, serta Penghapusan Sanksi Administrasi Sehubungan dengan Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi untuk Tahun Pajak 2007 dan Sebelumnya, dan Sehubungan dengan Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan untuk Tahun Pajak Sebelum Tahun Pajak 2007.

\_\_\_\_\_. Keputusan DJP No.KEP-178/PJ/2004 tanggal 22 Desember 2004 Tentang Cetak Biru (blue Print) Kebijakan DJP Tahun 2001 s.d. 2010

\_\_\_\_\_. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-33/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008 tentang Tata Cara Pemberian NPWP, Penerimaan dan Pengolahan SPT Tahunan PPh, Penghapusan Sanksi Administrasi, Penghentian Pemeriksaan, dan Pengadministrasian Laporan Terkait dengan Pelaksanaan Pasal 37A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

\_\_\_\_\_. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-34/PJ/2008 tanggal 21 Agustus 2008 tentang Penegasan Pelaksanaan Pasal 37A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Beserta Ketentuan Pelaksanaannya.

Departemen Keuangan Republik Indonesia Nota Keuangan Pemerintah, Data Pokok APBN-P 2008 dan APBN 2009.



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PASCASARJANA**

Lampiran-1

Gedung IASTN Lt. 2 Kampus UI Jl. Salemba Raya No. 4 Jakarta 10430 INDONESIA  
Telp. : (62-21) 3907904, 3914638; Fax. : (62-21) 3914638 - 39899184  
Website: <http://www.pascahukum.ui.ac.id> - <http://www.pascahukumui.org>  
e-mail: [pascahukum@ui.edu](mailto:pascahukum@ui.edu)

Jakarta, 5 Mei 2009

Nomor : *815* /PT.02.H.10 FH/M/I/2009  
Lampiran : -  
Hal : *Pengantar Penelitian/Wawancara/Pencarian Data,-*

Kepada Yth.,  
Bapak Prof. Dr. Arifin P. Soeria Atmadja, SH.  
di-  
Jakarta.

Dengan hormat,

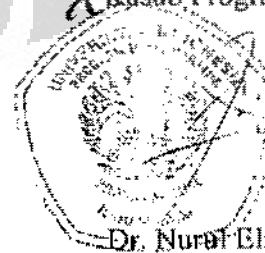
Berkenaan dengan penyelesaian penulisan tesis dengan judul:  
*"Kebijakan Pengampunan Pajak (Analisis Terhadap Pasal 37A UU  
KUP jo. Perpu No.5 Tahun 2008)"*, yang dilakukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 0706175874  
Status : Mahasiswa Program Magister (S-2)  
Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas  
Indonesia.

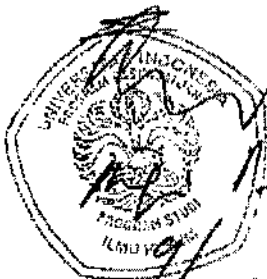
Kami mengharapkan bantuan Bapak/Ibu, kiranya yang bersangkutan  
diberikan izin untuk melakukan penelitian/wawancara/pencarian data  
yang berkaitan dengan penulisan tesis tersebut diatas.

Atas bantuan serta kerjasama yang baik, kami sampaikan terima  
kasih.

Hormat kami,  
Kasub Program Magister,



Dr. Nuraf Elmiyah, S.H., M.H  
NIP. 131 645 345



*Arifin P. Soeria Atmadja*  
9/06 09



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PASCASARJANA**

Gedung IASTE Lt. 2 Kampus UI Jl. Salemba Raya No. 4 Jakarta 10430 INDONESIA  
Telp. : (62-21) 3907904, 3914638; Fax. : (62-21) 3914638 - 39899184  
Website: <http://www.pascahukum.ui.ac.id> <http://www.pascahukumui.org>  
e-mail: [pascahukum@ui.edu](mailto:pascahukum@ui.edu)

Jakarta, 27 April 2009

Nomor : 806 /PT.02.H.10 FH/M/1/2009  
Lampiran : -  
Hal : Pengantar Penelitian/Wawancara/Pencarian Data.-

Kepada Yth.,  
Bapak Drs. Riza Noor Karim, MBA., AK.  
Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar  
Jl. Medan Merdeka Timur 16  
Jakarta Pusat

Dengan hormat,

Berkenaan dengan penyelesaian penulisan tesis dengan  
"Kebijakan Pengampunan Pajak (Analisis Terhadap Pasal 3  
KUP jo. Perpu No.5 Tahun 2008)", yang dilakukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 0706175874  
Status : Mahasiswa Program Magister (S-2)  
Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas  
Indonesia.

Kami mengharapkan bantuan Bapak/Ibu, kiranya yang bersangkutan  
diberikan izin untuk melakukan penelitian/wawancara/pencarian  
yang berkaitan dengan penulisan tesis tersebut diatas.

Atas bantuan serta kerjasama yang baik, kami sampaikan terimakasih.

Hormat kami,  
Kasub Program Magister,

Dr. Nurul Elmiyah, S.H., M.I  
NIP. 131 645 345

Jakarta, 29 Juni 2009



Drs. Riza Noor Karim MBA, AK.



**DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**  
**DIREKTORAT JENDERAL PAJAK**  
**DIREKTORAT PENYULUHAN PELAYANAN DAN HUMAS**

Jalan Jenderal Gatot Subroto 40-42  
 Jakarta 12190  
 Kotak Pos 124 - Jakarta 10002  
 Home Page DJP : [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)  
 Complaint Centre : PO BOX 111 JKTM 12700

Telepon : 626-0208; 626-1608; 626-2800 (okl. 3435)  
 Faksimile : 6730068  
 E-mail : [humas@psajak.go.id](mailto:humas@psajak.go.id)  
 Pengaduan email : [ombudaman@ombudsman.or.id](mailto:ombudaman@ombudsman.or.id)  
 : 726-8574; 726-8578 fax : 726-8579

NOTA DINAS  
 Nomor : ND - 09/PJ.091/2009

8 Mei 2009

Kepada : Yth. Kepala Pusat Pengolahan Data dan  
 Dokumen Perpajakan  
 Dari : Direktur Penyuluhan Pelayanan dan Humas  
 Hal : Pemberian Ijin Penelitian/Wawancara/Pencarian  
 Data  
 Lampiran : 1 (satu)

Sehubungan dengan Surat Kasub Program Magister Fakultas Hukum UI  
 Saudara Nomor : 124/PT.02.H.10 FH/M/I/2009 tanggal 19 Maret 2009 perihal Pengantar  
 Penelitian/Wawancara/Pencarian data, atas :

Nama/NPM : Devi Sonya Adrinca  
 Program Studi : Magister Hukum  
 Judul Tesis : Kebijakan Pengampunan (Analisis Terhadap  
 Pasal 37A UU KUP Jo. Perpu No. 5 Tahun  
 2008)

dengan ini Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Humas memberikan ijin untuk membantu  
 memberikan bahan-bahan keterangan yang digunakan untuk keperluan akademis dan  
 tidak untuk dipublikasikan, sepanjang tidak menyangkut rahasia jabatan/negara sebagaimana  
 diatur dalam ketentuan Pasal 34 KUP.

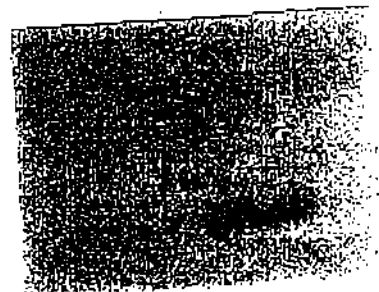
Demikian, atas kerjasamanya diucapkan terimakasih.



Diding Jamaludin  
 NIP. 060060284

Tembusan :

Yth. Kasub Program Maglster Fakultas Hukum UI





**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PASCASARJANA**

Gedung IASTH LL 2 Kampus UI Jl. Salemba Raya No. 4 Jakarta 10430 INDONESIA  
Telp. : (62-21) 3907904, 3914638; Fax. : (62-21) 3914638 - 39899184  
Website: <http://www.pascahukum.ui.ac.id> - <http://www.pascahukumui.org>  
e-mail: [pascahukum@ui.edu](mailto:pascahukum@ui.edu)

Jakarta, 11 Mei 2009

Nomor : 838 /PT.02.H.10 FH/M/1/2009  
Lampiran : -  
Hal : Pengantar Penelitian/Wawancara/Pencarian Data.-

Kepada Yth.,  
Bapak Eddy Mangkuprawira  
Praktisi dan Pengamat Perpajakan  
di-  
Jakarta,


Dengan hormat,

Berkenaan dengan penyelesaian penulisan tesis dengan judul:  
"Kebijakan Pengampunan Pajak (Analisis Terhadap Pasal 37A UU  
KUP Jo. Perpu No.5 Tahun 2008)", yang dilakukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 0706175874  
Status : Mahasiswa Program Magister (S-2)  
Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas  
Indonesia.

Kami mengharapkan bantuan Bapak/Ibu, kiranya yang bersangkutan  
diberikan izin untuk melakukan penelitian/wawancara/pencarian data  
yang berkaitan dengan penulisan tesis tersebut diatas.

Atas bantuan serta kerjasama yang baik, kami sampaikan terima  
kasih.

Dibaca, 14 Mei 09  
  
LBHPI  
Eddy Mangkuprawira

Hormat kami,  
Kasub Program Magister.



Dr. Nurul Elmiyah, S.II., M.H.  
NIP. 131 645 345



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PASCASARJANA**

Gedung IASTEH Lt. 2 Kampus UI Jl. Salemba Raya No. 4 Jakarta 10420 INDONESIA  
Telp. : (62-21) 3907904, 3914538; Fax. : (62-21) 3914638 - 39899184  
Website: <http://www.pascalahukum.ui.ac.id> - <http://www.pascalahukumui.org>  
e-mail: [pascalahukum@ui.edu](mailto:pascalahukum@ui.edu)

Jakarta, 27 April 2009

Nomor : **805** /PT.02.H.10 FH/M/1/2009  
Lampiran : -  
Hal : *Pengantar Penelitian/Wawancara/Pencarian Data,*

Kepada Yth.,  
Bapak Drajat Hari Wibowo  
Anggota DPR Komisi XI  
Membidangi Soal Anggaran  
Gedung DPR-RI  
Jakarta.

Dengan hormat,

Berkenaan dengan penyelesaian penulisan tesis dengan judul:  
"*Kebijakan Pengampunan Pajak (Analisis Terhadap Pasal 37A UU  
KUP jo. Perpu No.5 Tahun 2008)*", yang dilakukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrinca  
NPM : 0706175874  
Status : Mahasiswa Program Magister (S-2)  
Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas  
Indonesia.

Kami mengharapkan bantuan Bapak/Ibu, kiranya yang bersangkutan  
diberikan izin untuk melakukan penelitian/wawancara/pencarian data  
yang berkaitan dengan penulisan tesis tersebut diatas.

Atas bantuan serta kerjasama yang baik, kami sampaikan terima  
kasih.

Hormat kami,  
Kasub Program Magister,

Dr. Nurul Elmiyah, S.H., M.H  
NIP. 131 645 345

Jakarta, 6 Mei 2009

Bapak Drajat Hari Wibowo, M.Ec



UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS HUKUM  
PASCASARJANA

Jakarta, 16 April 2009

Nomor : 175 /PT.02.H.10 FH/M/I/2009  
Lampiran : -  
Hal : Pengantar Penelitian/Wawancara/Pencarian Data,-

Kepada Yth.,

Bapak Ronny Bako  
~~Anggota DPR Komisi XI~~  
Membidangi Soal Anggaran  
Gedung DPR-RI  
Jakarta.

TIM DENDAMPING RUUK

Dengan hormat,

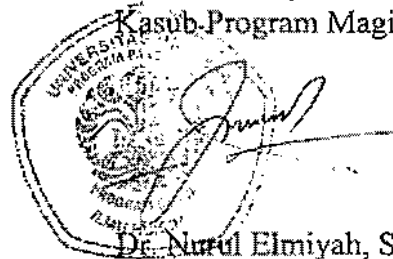
Berkenaan dengan penyelesaian penulisan tesis dengan judul:  
"Kebijakan Pengampunan Pajak (Analisis Terhadap Pasal 37A UU  
KUP jo. Perpu No.5 Tahun 2008)", yang dilakukan oleh:

Nama : Devi Sonya Adrince  
NPM : 0706175874  
Status : Mahasiswa Program Magister (S-2) Pascasarjan  
Fakultas Hukum Universitas Indonesia.


Kami mengharapkan bantuan Bapak/Ibu, kiranya yang bersangkutan  
diberikan izin untuk melakukan penelitian/wawancara/pencarian data  
yang berkaitan dengan penulisan tesis tersebut diatas.

Atas bantuan serta kerjasama yang baik, kami sampaikan terima kasih.

Hormat kami,  
Kasub-Program Magister,



Dr. Nurul Elmiyah, S.H., M.H  
NIP. 131 645 345

  
RONNY BAKO

5/5/2009

## Pedoman Wawancara

- A. Wawancara dengan pihak Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak
1. Bagaimana pendapat Bapak atas filosofi pengampunan pajak mengingat dalam ranah hukum pidana, pengampunan dalam baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan ?
  2. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*)?
  3. Apa latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 (UU KUP) sebagai pemberian fasilitas pajak perpajakan bagi wajib pajak ?
  4. Mengapa kebijakan dalam Pasal 37A disebut *Sunset Policy* mengingat dalam Pasal 37 A UU KUP tersebut tidak ada kata-kata *Sunset Policy*?
  5. Apakah *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat pada aspek keadilan terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang selama ini sudah patuh namun tidak mendapat fasilitas pengampunan pajak dan wajib pajak tidak patuh yang mendapat fasilitas tersebut.
  6. Bagaimana implementasi kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan adanya kebijakan perpanjangan waktu pelaksanaannya melalui Perpu No 5 Tahun 2008?

B. Wawancara dengan Pihak Legislatif dalam hal ini Anggota DPR RI dan Tim RUU KUP dari Sekretariat DPR RI

1. Apa makna pengampunan pajak mengingat konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan/keputusan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.
2. Dalam Pasal 37A UU No.28 Tahun 2007 (UU KUP), terdapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi yang lazimnya dikenal *Sunset Policy*. Mengapa kebijakan dalam Pasal 37A disebut *Sunset Policy* mengingat dalam Pasal 37 A UU KUP tersebut tidak ada kata-kata *Sunset Policy*?
3. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan *tax amnesty* mengingat dari beberapa pendapat banyak yang mengklasifikasikan Kebijakan *Sunset Policy* adalah *Tax Amnesty* ini?
4. Apa latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai salah satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak?
5. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?

C. Wawancara dengan Pihak Pengamat dan Praktisi Perpajakan

1. Apa makna pengampunan pajak mengingat konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan/keputusan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.

Universitas Indonesia

2. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan *Tax Amnesty* mengingat dari beberapa pendapat banyak yang mengklasifikasikan *sunset policy* adalah *Tax Amnesty* mini?
3. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?

D. Wawancara dengan Pihak Akademisi

1. Bagaimana filosofi pengampunan pajak mengingat dalam hukum pidana konsep pengampunan dalam baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada ketetapan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.
2. Dalam hukum administrasi negara, terdapat penerbitan keputusan oleh administrasi negara (*beschikking*). Apakah pengertian *beschikking* tersebut dapat diartikan sebagai putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap sebagaimana dikenal dalam hukum pidana?
3. Dalam ranah hukum dikenal mazhab *Sunset Policy*. Dalam hal apa mazhab tersebut bisa diterapkan?
4. Bagaimana pendapat Bapak mengenai penerapan kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A UU No.28 Tahun 2007 (UU KUP), Apakah kebijakan *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak mengingat dari beberapa pendapat banyak yang mengklasifikasikan Kebijakan *Sunset Policy* adalah *Tax Amnesty* mini?
5. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?
6. Apakah penerbitan Perpu No 5 Tahun 2008 telah sesuai dengan UU No10 Tahun 2004 ?

Universitas Indonesia

## Transkrip Hasil Wawancara

**A. Wawancara dengan Drs. Riza Noor Karim, Ak, MBA, Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar tanggal 29 Juni 2009**

1. Bagaimana pendapat Bapak atas filosofi pengampunan pajak mengingat dalam ranah hukum pidana, pengampunan dalam baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan ?

Putusan Pengadilan itu digantikan oleh undang-undang yang mengatur pengampunan. Jadi dalam lain konteks. Wajib Pajak mempunyai kesalahan dan kesalahan itu sudah diputuskan oleh undang-undang bahwa ada pajak yang tidak dibayar. Jadi Putusan Pengadilan adalah undang-undang itu sendiri sehingga pengampunan pajak tidak dapat diatur dalam undang-undang pajak. Harus ada undang-undang tersendiri tentang pengampunan pajak karena akan bertabrakan mengingat undang-undang pajak mengatakan jika ada penghasilan harus dibayar, sedangkan dengan pengampunan, pajak tidak dibayar, yang ada uang tebusan.

2. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*)?

Kebijakan *Sunset Policy* bukan pengampunan pajak. Kalau pengampunan pajak itu memang mengampuni pajak yang seharusnya dibayar oleh Wajib Pajak (sanksi administrasi bukan pajak) dengan mensyaratkan Wajib Pajak membayar uang tebusan sebesar persentasi, biasanya dari jumlah harta yang dimiliki (untuk memudahkan harta pada suatu titik tanggal), bisa juga persentasi dari jumlah pajak yang tidak dibayar. Pengampunan itu harus dengan undang-undang tersendiri karena pengampunan pajak pada dasarnya melawan undang-undang pajak penghasilan, dimana dalam Undang-undang pajak penghasilan disebutkan bahwa kalau

ada penghasilan, maka harus bayar pajak, jika tidak tidak dibayar, maka akan terkena sanksi. Pemberian pengampunan pajak tidak dapat melalui SK Menteri Keuangan atau PP. Apa kuasa peraturan pemerintah? Kan ada undang-undang pajak penghasilan.

Sedangkan kebijakan *Sunset Policy* adalah bukan pengampunan pajak karena tidak ada satu sen pun pajak yang diampuni. Yang diatur oleh UU KUP adalah bahwa jika terlambat membayar pajak maka akan terkena sanksi administrasi (Pasal 8 ayat 2). Namun didalam UU yang sama yaitu dalam Pasal 37A disebutkan tidak perlu bayar sanksinya. Terasa perbedaannya, dimana pajaknya dibayar tetapi sanksinya tidak perlu dibayar. Jadi kebijakan *Sunset Policy* adalah fasilitas pengurangan sanksi administrasi.

3. Apa latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 (UU KUP) sebagai pemberian fasilitas pajak perpajakan bagi Wajib Pajak ?

Kenapa perlu kebijakan *Sunset policy*? Kita perlu *Sunset Policy* karena seiring dengan reformasi birokrasi (terdiri dari reformasi administrasi, struktur organisasi serta peraturan dan kebijakan perpajakan) khususnya reformasi peraturan dan kebijakan perpajakan. Dengan diamandemen dengan tiga undang-undang, diharapkan dengan UU baru, kendala selama ini (*grey area*, kepastan hukum) dalam pelaksanaan undang-undang dapat terselesaikan. Ini dari sisi peraturan dan kebijakan perpajakan memasuki era yang baru. Bagaimana dengan pelakunya maksudnya wajib pajak? Wajib Pajak juga diberi kesempatan mulai dari nol dan siap menerima pelaksanaan amandemen secara bersama-sama. Jadi masa lalu wajib pajak ditutup karena masa lalu sama-sama salah baik wajib pajak maupun aturan perpajakan. Sama-sama terbuka untuk memulai era baru dari titik nol, titik *start* yang sama. Supaya bisa sampai pada titik yang sama maka diberikanlah *Sunset Policy*.

4. Mengapa kebijakan dalam Pasal 37A disebut *Sunset Policy* mengingat dalam Pasal 37 A UU KUP tersebut tidak ada kata-kata *Sunset Policy*?

Apa itu *sunset policy*? Pada hal dalam pasal itu tidak ada. Para ahli hukum mengatakan bahwa ada mazhab dalam hukum mengenai kebijakan sunset yang artinya menutup masa lalu. ibaratnya *sunset* kan matahari mau terbenam sehingga besok pagi bangun sudah dengan era yang baru. Berdasarkan mazhab hukum ini DJP

Universitas Indonesia

kemudian mencari nama kebijakan ini yang tidak terlalu keluar dari mazhab yang dikenal dalam hukum. Mazhab dalam hukum untuk menutup kesalahan masa lalu dikenal dengan *sunset policy*.

Kenapa kok keinggrisan? Ini kan sesuatu hal yang harus dikenal masyarakat. Misalnya Sekarang, hari ini maksudnya, bagi masyarakat sunset itu sudah sama dengan NPWP, Jika ditanyakan kepada masyarakat sudah punya NPWP atau belum, tidak perlu dijelaskan apa itu NPWP. Sunset itu sekarang sudah seperti itu. Kemarin ikut *sunset* nggak? Tidak lagi akan ditanya *sunset* itu apa sih? Untuk memikirkan seperti itu dicari istilah yang mudah diingat tapi mengena baik secara hukum, maksudnya orang hukum juga paham.

Kenapa tidak menggunakan bahasa Indonesia? Jika diterjemahkan secara harafiah bahwa *policy* adalah kebijakan, sedangkan *sunset* adalah matahari terbenam, masa akan menjadi kebijakan matahari terbenam? Memang kata-kata *sunset policy* tidak ada di undang-undang justru kalau ada maka akan salah. Kata-kata Sunset itu diperlukan untuk memperkenalkan kebijakan Pasal 37A UU KUP.

Istilah *sunset policy* baru dipergunakan pemerintah dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-33/PJ/2008 tanggal 27 Juni 2008, yang menyebutkan bahwa fasilitas penghapusan sanksi administrasi sebagai pelaksanaan Pasal 37A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut dengan fasilitas *sunset policy*.

Penggunaan istilah *sunset policy* dalam surat edaran ini tidak menyalahi ketentuan penggunaan bahasa sebagaimana diatur dalam Undang-undang No 10 Tahun 2004 karena surat edaran adalah aturan pelaksana intern yang ditujukan bagi petugas pajak dalam melaksanakan tugasnya, dan juga surat edaran bukan termasuk aturan hukum sebagaimana diatur dalam Undang-undang No 10 Tahun 2004.

5. Apakah *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat pada aspek keadilan terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang selama ini sudah patuh namun tidak mendapat fasilitas pengampunan pajak dan wajib pajak tidak patuh yang mendapat fasilitas tersebut.

Universitas Indonesia

Pada saat awal (amanat presiden) Pasal 37A tidak pakai ayat. Bunyinya persis ayat (1) sekarang. Waktu pembahasan di DPR, anggota DPR bertanya bagaimana dengan orang yang tidak punya NPWP mau menyampaikan SPT, mau diapain itu? Makanya muncul ayat (2) di DPR.

Di ayat (1), Wajib Pajak yang telah terdaftar menyampaikan SPT pembetulan, sanksinya dapat dikurangkan atau dihapuskan, dan diatur lebih lanjut dengan PMK. Di ayat (2), Wajib Pajak Orang Pribadi yang menyampaikan SPT, sanksinya dihapuskan dan tidak diatur dalam PMK.

Hal ini menyalahi *legal drafting*, seharusnya kedua-duanya diatur dalam PMK yang diatur dalam ayat (3).

Hal ini tidak adil, orang yang taat menyampaikan SPT pembetulan, sanksinya bisa dikurangkan (bisa menjadi lebih kecil) atau dihapuskan, sedangkan bagi orang yang tidak taat baru mendaftarkan diri dan menyampaikan SPT, sanksinya dihapuskan.

Hal ini kemudian diantisipasi dalam Pasal 33 ayat (1) Peraturan Pemerintah No 80 Tahun 2008 yang mengatur Wajib Pajak yang menyampaikan SPT pembetulan diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

6. Bagaimana implementasi kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan adanya kebijakan perpanjangan waktu pelaksanaannya melalui Perpu No 5 Tahun 2008?

Kebijakan *Sunset Policy* mulai berlaku 1 Januari 2008. Mengapa aturannya terbit pada saat Kebijakan *Sunset Policy* sudah berjalan. Ini memang tidak mudah bagi DJP membuat aturan kebijakan *Sunset Policy* karena ini merupakan *Sunset* merupakan hal baru dalam tatanan perundang-undangan perpajakan. Kita belum pernah mempunyai pengalaman kebijakan *Sunset Policy*. Pengampunan pajak sudah pernah dua kali. Untuk mengatur hal yang belum pernah dan sensitif karena hendak menutup masa lalu itu tidak mudah. Contohnya ada PMK yang diteken tgl 31 Desember 2007 atau sebelumnya, langsung dicabut begitu ditandatangani, (PMK 18 diganti PMK 66). Hal ini dilakukan karena DJP ingin cepat-cepat membuat aturan kebijakan *Sunset Policy* namun ternyata tidak pas. DJP membutuhkan kehati-hatian dengan waktu yang lebih lama untuk membuat aturan pelaksanaan *sunset policy*.



**B. Wawancara dengan Drs. Kismantoro Petrus, M.B.A, Kepala Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan DJP, tanggal 18 Mei 2009**

1. Apa latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 (UU KUP) sebagai pemberian fasilitas pajak perpajakan bagi Wajib Pajak ?

Sampai dengan tahun 2007, Direktorat Jenderal Pajak belum mampu menguji kebenaran SPT yang disampaikan Wajib Pajak. Karena *self assessment system* diterapkan dalam ketentuan UU Perpajakan mulai tahun 1983, peralatan yang mendukung proses ini belum lengkap. Pengujian SPT dilakukan dengan membandingkan SPT WP dengan SPT orang lain. Setiap kali ada WP yang data untuk membuat suatu formulir ataupun isian-isian lain, maka hal itu pun akan dijadikan sebagai sumber data oleh petugas pajak.

Mulai tahun 2008 ini, DJP sudah memiliki perangkat yang lebih jelas dan lengkap dalam rangka menguji kebenaran SPT. Berdasarkan Pasal 35A UU KUP, DJP berwenang menghimpun data/informasi untuk kepentingan penerimaan Negara. Instansi/lembaga/asosiasi/pihak lain bahwa swasta maupun pemerintah. Wajib Pajak menyampaikan data perpajakan ke DJP. Kemudian, bila data DJP kurang mencukupi, DJP dapat secara aktif mencari data tanpa adanya batasan harus sedang dilakukan pemeriksaan.

Ketentuan ini memungkinkan DJP mengetahui ketidakbenaran pemenuhan kewajiban perpajakan yang telah dilaksanakan oleh Wajib Pajak untuk tahun-tahun sebelumnya, sehingga Wajib Pajak dapat dikenai sanksi perpajakan.

Untuk menghindarkan pengenaan sanksi atas kewajiban perpajakan masa lalu dan untuk memulai keterbukaan pelaksanaan kewajiban perpajakan di masa mendatang, DJP memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk membetulkan data yang tidak benar di SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya melalui kebijakan *Sunset Policy*.

C. Wawancara dengan Dr. Ir Drajat Hari Wibowo, M.Ec.,  
Anggota DPR, Komisi XI Periode 2004-2009, tanggal 6 Mei 2009

1. Apa makna pengampunan pajak mengingat konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan/keputusan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.

Makna dari pengampunan pajak itu adalah bahwa kesalahan-kesalahan pajak dimasa lalu tidak diproses lagi dan ke depannya Wajib Pajak membawa semua penghasilan tidak lagi melanggar seluruh peraturan perpajakan. Jadi wajib pajak tidak dikejar lagi kesalahan-kesalahan pajak dimasa lalu.(Wajib Pajak dimaafkan) Apakah harus diputus bersalah dahulu baru diampuni? Jika konsepnya demikian, maka pengampunan pajak tidak jalan. Karena pertama, ketika orang diputus bersalah oleh pengadilan, *liabilities*-nya menjadi tinggi sekali dan kedua, jika diputus dipengadilan bisa saja ada unsur pidananya. Dengan demikian orang pasti tidak akan ambil pengampunan itu. Jadi esensi dari pengampunan itu adalah seluruh kesalahan baik perdata maupun pidana dihapuskan dan tidak diproses di pengadilan. Harusnya demikian.

2. Dalam Pasal 37A UU No.28 Tahun 2007 (UU KUP), terdapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi yang lazimnya dikenal *sunset policy*. Mengapa kebijakan dalam Pasal 37A disebut *Sunset Policy* mengingat dalam Pasal 37 A UU KUP tersebut tidak ada kata-kata *Sunset Policy* ?

Istilah *sunset policy* merupakan usulan dari pihak pemerintah dalam hal ini Departemen Keuangan (Direktorat Jenderal Pajak). Kata-kata *sunset policy* tidak ada dalam Pasal 37A UU KUP. Memang pemerintah hanya menyarikan dari apa yang ada dalam Pasal 37A itu.

3. Apakah *Sunset Policy* merupakan *tax amnesty* mengingat dari beberapa pendapat banyak yang mengklasifikasikan sunset policy adalah tax amnesty mini?

Pendapat kebijakan *Sunset Policy* adalah *tax amnesty* mini adalah sama sekali tidak. Munculnya pendapat bahwa kebijakan *Sunset Policy* adalah *Tax Amnesty* mini karena denda dan bunga yang dihapuskan / tidak dikenakan tapi kewajiban pajaknya tetap harus dibayarkan. Ini lah yang membuat muncul pandangan mini. Persoalannya adalah berapa besar kewajiban yang harus dibayarkan. Jika seseorang sudah berusaha selama 5 tahun, apakah nanti akan ditelusuri lagi kebelakang? Kan dalam kebijakan *Sunset Policy* tidak ada jaminan, sementara kalau pengampunan pajak tidak akan ditelusuri ke belakang. Dengan membayar biaya pengampunan selesai, setelah itu kedepan jangan lagi.

4. Apa latar belakang pemilihan Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 sebagai salah satu bentuk fasilitas pajak bagi Wajib Pajak?

Indonesia banyak dirugikan oleh keberadaan Singapura karena banyak penghasilan Indonesia dipindahkan dan ditahan di Singapura yang berkisar sekitar 100 milyar dolar. Praktis mereka tidak bayar pajak di Indonesia yaitu dengan tarif pajak 30 % atau sekitar 30 milyar, belum PPN-nya. Jadi kita sangat dirugikan dengan ditarikannya uang ke Singapura, metodenya ada beberapa, salah satunya bisa melalui kejahatan perbankan dan *transfer pricing* yaitu perusahaan eksportir menjual barang ke Singapura yang merupakan perusahaan sendiri dengan harga sangat murah. Otomatis keuntungan yang dicatat di Indonesia sangat kecil. Misal harga pasar 100, dijual dari Indonesia ke Singapura 20, Sehingga yang 80 ada di Singapura.

Uang-uang ini tidak bisa ditarik ke Indonesia karena orang tidak yakin tidak akan diuber-uber. Tapi jika ada *tax amnesty* apalagi *tax rate* bisa diturunkan, uang-uang ini akan kembali ke Indonesia. Berdasarkan pengalaman di Rusia, menurunkan tarif pajak pada level tertentu dan *tax amnesty* bisa meningkatkan penerimaan negara. Itu pengalaman empiris.

*Tax amnesty* belum dapat diberikan mengingat perlu dibentuk undang-undang tersendiri. Untuk mengadopsi keinginan Kadin yang mengharapkan agar pemerintah bisa memberikan amnesti terhadap tunggakan pembayaran pajak dimasa lalu, sebagai salah satu cara menarik investasi, maka dalam amandemen undang-undang pajak saat ini diaplikasikan hal tersebut dalam Pasal 37A.

5. Apakah *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?

*Sunset Policy* ini diskriminatif, tidak adil bagi Wajib Pajak yang selama ini telah patuh melakukan kewajiban perpajakan, tapi ketidakadilan ini adalah ketidakadilan yang bisa ditolerir dengan tujuan untuk membawa lebih banyak orang ke suatu sistem pajak. Seperti saya terhadap anak kadang kan nggak adil tapi tujuannya untuk edukasi.

6. Bagaimana implementasi Kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan adanya kebijakan perpanjangan waktu pelaksanaannya melalui Perpu No 5 Tahun 2008?

Dulu sewaktu penyelesaian perubahan UU PPh di tahun 2008, saya pernah menyampaikan sebaiknya kebijakan *Sunset Policy* diberlakukan 1,5 tahun sampai 2 tahun. Menurut saya, Wajib Pajak membutuhkan waktu yang lama untuk menyelesaikan laporan-laporan perpajakannya. Belum lagi waktu yang dibutuhkan untuk meyakini apabila masyarakat melaporkan pajak, maka tidak akan menambah masalah dengan orang pajak nantinya. Karena menyadari bahwa orang pajak tidak semuanya malaikat. Selain itu, butuh waktu yang cukup juga untuk merapikan administrasi pajak. Kalau hanya beberapa bulan, saya rasa tidak akan cukup. Oleh karena itu saya mengusulkan pemberlakuan kebijakan *sunset policy* setidaknya 1,5 tahun sampai 2 tahun, Itu kalau berbicara dari sisi substansinya. Kemudian yang menjadi persoalan adalah bagaimana landasan hukumnya. Seharusnya pemerintah sudah mempersiapkan atau merencanakan langkah-langkah pemberian

fasilitas sunset policy. Namun sekarang agak sulit kalau ingin mencari cantolan hukum *sunset policy* karena UU KUP sudah disahkan dan diberlakukan pada tahun 2008 lalu.

Menurut saya, tidak tepat menerbitkan perpu sebagai dasar hukumnya karena dasar hukum perpu bukan undang-undang lagi, tetapi Pasal 22 ayat (1) UUD 1945 atau lebih tinggi dari undang-undang. Pasal 22 ayat (1) mensyaratkan, dalam hal ihwal kegentingan yang memaksa, Presiden berhak menetapkan Perpu. Menurut saya, sekarang ini tidak ada kegentingan yang memaksa di dalam perpajakan. Tidak ada unsur kegentingan dari penerimaan pajak malah penerimaan pajak lebih tinggi dari target. Sehingga tidak ada kekhawatiran untuk penerimaan pajak tahun 2009. Walaupun tahun 2009, penerimaan pajak menjadi turun karena krisis. Solusinya bukan melalui perpu tetapi melalui APBN Perubahan (APBN-P). Jadi UU APBN Tahun 2009 yang diamandemen.

Setiap tahun memang ada perubahan anggaran di mana perubahan tersebut biasanya dilakukan dipertengahan tahun. Selain melalui perubahan APBN, solusi lain yaitu dengan mengamandemen Pasal 37A UU KUP. Dengan demikian landasan hukumnya menjadi tepat karena Perpu yang dikeluarkan pemerintah tersebut tidak terjustifikasi berdasarkan UUD 1945.

**D. Wawancara dengan Dr. Ronny Sautma Hotma Bako, S.H., M.H., Anggota Tim RUU KUP, Sekretariat DPR RI, tanggal 5 Mei 2009**

1. Apa makna pengampunan pajak mengingat konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan/keputusan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.

Pengampunan Pajak tidak ada hubungannya dengan Pasal 14 UUD 1945. Pasal 14 adalah Presiden memberikan grasi, amnesti, abolisi dan rehabilitasi kalau sudah ada proses hukumnya bersalah yang terkait dengan kriminalisasinya, sedangkan pengampunan pajak terkait dengan hukum administrasi perpajakan sehingga keduanya

Universitas Indonesia

merupakan hal yang berbeda. Memang timbul salah kaprah dalam penggunaan istilah, dimana pengampunan pajak diterjemahkan dari istilah *tax amnesty*. Amnesti diartikan pengampunan kemudian dikaitkan dengan Pasal 14. Seharusnya tidak demikian. Jiwa *tax amnesty* adalah sudah mengakui punya pajak tapi tidak membayarkan semuanya, ada fasilitas yaitu pengampunan. Sehingga merupakan dua hal yang berbeda.

**E. Wawancara dengan Eddy Mangkuprawira, S.H., Ketua Yayasan Lembaga Bantuan Hukum Pajak Indonesia, tanggal 14 Mei 2009**

1. Apa makna pengampunan pajak mengingat konsep pengampunan dalam ranah hukum pidana baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan/keputusan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan.

Dalam hukum pidana memang dikenal adanya pengampunan yang merupakan hak prerogatif presiden sebagaimana diamanatkan Pasal 14 UUD 1945. Hak pengampunan ini adalah penyimpangan terhadap hukum karena seharusnya seorang terpidana menjalankan hukumannya, namun dengan diberikannya pengampunan, hukuman tidak dijalankan. Hal yang sama diterapkan dalam hukum pajak, dimana pengampunan pajak diberikan kepada mereka yang selama ini tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan benar sehingga bebas dari sanksi baik pidana maupun administrasi.

2. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* merupakan *tax amnesty*?

Ketentuan pasal 37A bukan pengampunan pajak tetapi merupakan pengampunan sanksi administrasi. Sebenarnya dalam UU KUP, DJP telah mempunyai terminologi tersendiri mengenai penghapusan sanksi administrasi yang telah diatur dalam Pasal 36 ayat (1) UU KUP bahwa DJP dapat mengurangi/menghapuskan sanksi administrasi baik atas permohonan maupun secara jabatan dalam hal terjadi kekhilafan atau kesalahan. Memang terminologinya bukan pengampunan.

Universitas Indonesia

3. Apakah *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?

Jelas tidak adil. Jadi mestinya kebijakan *Sanksi Policy* ini diikuti dengan penerapan ketentuan Pasal 36 ayat (1) UU KUP dengan baik sehingga bagi Wajib pajak yang telah patuh dapat memanfaatkan ketentuan tersebut karena selama ini permohonan pengurangan yang diajukan tidak mendapatkan keputusan yang bijaksana dari otoritas perpajakan.

**F. Wawancara dengan Guru Besar Hukum Keuangan Negara Universitas Indonesia, Prof. Dr. Arifin Socria Atmadja, S.H., tanggal 9 Juni 2009**

1. Bagaimana filosofi pengampunan pajak mengingat dalam hukum pidana konsep pengampunan dalam baru diterapkan apabila telah ada penetapan hukuman yang dijatuhkan oleh pengadilan (putusan pengadilan), sedangkan dalam pengampunan pajak, belum ada penetapan yang dikeluarkan oleh DJP atas wajib pajak tersebut, namun Wajib Pajak sudah diberikan pengampunan?

Pengampunan pajak yang diberikan kepada semua masyarakat merupakan kebijakan yang ditempuh pemerintah sehingga tidak diperlukan adanya syarat penetapan terlebih dahulu atas kesalahan Wajib Pajak dan atas penetapan tersebut, Wajib Pajak baru dapat memanfaatkan kebijakan pengampunan sebagaimana berlaku dalam konsep hukum pidana. Ranah kebijakan dalam administrasi negara ini tentunya berbeda ranah hukum pidana. Contohnya, kebijakan pemerintah memberikan pembebasan bea masuk ataupun *tax holiday*, tentunya tidak perlu ada penetapan hukuman atas kesalahan dahulu, kemudian Wajib Pajak baru dapat memanfaatkan fasilitas tersebut.

Universitas Indonesia

Dalam ranah kebijakan, pihak pemerintah selaku administrasi negara tentunya mempunyai alasan dalam menerapkan pengampunan pajak yaitu diantaranya : pertama, adanya hal yang mendesak, kedua, adanya upaya peningkatan penerimaan pajak dan ketiga kebutuhan tentang hal lainnya. Kebijakan ini digunakan oleh negara selain dalam rangka meningkatkan kualitas juga kuantitas Wajib Pajak.

2. Dalam hukum administrasi negara, terdapat penerbitan keputusan oleh administrasi negara (*beschikking*). Apakah pengertian *beschikking* tersebut dapat diartikan sebagai putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap sebagaimana dikenal dalam hukum pidana?

Ya. *beschikking* dapat diartikan demikian dalam ranah hukum administrasi Negara karena merupakan keputusan tertulis dari administrasi Negara yang mempunyai akibat hukum untuk menyelenggarakan pemerintahan dan mempunyai kekuatan hukum tetap.

3. Bagaimana pendapat Bapak mengenai penerapan kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A UU No.28 Tahun 2007 (UU KUP), Apakah kebijakan *Sunset Policy* merupakan pengampunan pajak mengingat dari beberapa pendapat banyak yang mengklasifikasikan *Sunset Policy* adalah *Tax Amnesty* mini?

Kebijakan *Sunset Policy* dalam Pasal 37A Undang-undang No 28 Tahun 2007 yang menghapuskan bunga keterlambatan pembayaran pajak adalah hampir sama dengan pengampunan pajak karena kebijakan *Sunset Policy* memberikan fasilitas pengurangan/penghapusan sanksi administrasi.

4. Apakah Kebijakan *Sunset Policy* memberikan aspek keadilan bagi Wajib Pajak mengingat terdapat perlakuan tidak sama bagi wajib pajak yang telah patuh selama ini namun tidak mendapat fasilitas penghapusan sanksi

Universitas Indonesia



administrasi sedangkan wajib pajak tidak patuh mendapat fasilitas tersebut?

Dalam mencermati aspek keadilan ini perlu kita lihat dahulu apa alasan pemberian kebijakan *Sunset Policy*. Dalam hal ini, suatu kebijakan diambil dengan pertimbangan : pertama, kebijakan ini merupakan hal yang mendesak; kedua, untuk meningkatkan penerimaan dan ketiga, kebutuhan tentang hal lain. Kebijakan ini diajukan oleh Negara dalam rangka meningkatkan kualitas dan kuantitas wajib Pajak. Kebijakan *Sunset Policy* tidak adil, namun ketidakadilan ini dapat diabaikan karena kita harus melihat kepada suatu hal yang lebih besar. Sesuai dengan Pasal 1365 KUHPer bahwa tiap perbuatan melanggar hukum yang menimbulkan kerugian pada orang lain, mewajibkan pembuat yang bersalah untuk mengganti kerugian (*onrechtmatige daad*). Dengan demikian seharusnya terhadap orang melakukan kesalahan wajib memikul sanksinya. Namun dalam hal ini keadilan dikesampingkan untuk kepentingan yang lebih besar yaitu kemaslahatan banyak orang. Perlu dipahami juga bahwa adil bagi yang satu belum tentu adil bagi yang lain.

5. Bagaimana pendapat Bapak atas implementasi Kebijakan *Sunset Policy* terkait dengan penerbitan Perpu No 5 Tahun 2008, apakah telah sesuai dengan Undang-undang No 10 Tahun 2004 ?

Terkait dengan Perpu No 5 Tahun 2008, pemerintah dalam hal membuat suatu kebijakan tentunya perlu memperhatikan terlebih dahulu hal-hal sebagai berikut : apa tujuannya, apakah sudah tercapai? Jika belum tercapai, apakah perlu pengulangan kembali? Pengulangan kembali dilakukan apabila syarat tidak tercapai? Apakah memperbesar jumlah yang belum tercapai?

Sehubungan dengan Perpu baru dapat diambil dengan pertimbangan, pertama, keadaan darurat; kedua, keberpihakan kepada masyarakat umum dan ketiga tidak bisa berulang-ulang. Menurut saya, hal ini sebenarnya tidak perlu dilakukan sebagai suatu yang permanen dengan membentuk undang-undang. Dalam kaitan dengan upaya peningkatan penerimaan dan kepatuhan wajib pajak, biarkan reformasi birokrasi berjalan dan akan terlihat hasilnya. Atas hasil ini baru diputuskan mengambil tindakan selanjutnya.

Universitas Indonesia

**PERATURAN PENGAMPUNAN PAJAK**  
(Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1964 Tanggal 9 September 1964)

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

bahwa untuk kepentingan Revolusi Nasional Indonesia dan Pembangunan Nasional Semesta Berencana pada umumnya serta untuk memperlancar pelaksanaan Deklarasi Ekonomi tanggal 28 Maret 1963 dan penggerakan segala dana, daya dan tenaga pada khususnya, perlu diberikan pengampunan pajak terhadap modal yang berada dalam masyarakat yang belum pernah dikenakan pajak;

Mengingat :

1. Pasal IV Aturan Peralihan Undang-undang Dasar;
2. Ketetapan-ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat No. I dan No. II/MPRS/1960;
3. Instruksi-instruksi Presiden Republik Indonesia 2/Ko.T.O.E. dan No. Instr. 6/Ko.T.O.E. tahun 1962;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PENETAPAN PRESIDEN TENTANG PERATURAN PENGAMPUNAN PAJAK.

**Pasal 1**

- (1) Modal yang berada pada masyarakat yang belum pernah dikenakan pajak perseroan, pajak pendapatan dan pajak kekayaan, yang didaftarkan pada Direktorat Pajak sebelum tanggal 17 Agustus 1965, tidak dijadikan alasan bagi Instansi-instansi Pemerintah yang bertugas di bidang fiskal atau pidana untuk mengadakan sesuatu pertanyaan, penyelidikan dan pemeriksaan tentang asal usulnya.
- (2) Modal tersebut pada pendaftaran dikenakan pungutan satu kali sebesar 10 (sepuluh) persen sebagai tebusan dari pada jumlah pajak-pajak yang menurut peraturan-peraturan fiskal sebenarnya terhutang kepada Negara.
- (3) Dalam hal modal termaksud pada ayat (1) pasal ini pada saat pendaftaran telah dan sedang ditanam dalam bidang usaha-usaha :
  - a. pertanian, perikanan, peternakan;
  - b. pertambangan;
  - c. perindustrian;
  - d. pengangkutan;yang ditunjuk oleh Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan, maka dengan menyimpang dari pada ketentuan dalam ayat (2) pasal ini, Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan berwenang menetapkan pungutan tebusan atas modal itu sebesar 5 (lima) persen.

- (4) Jika pada akhir jangka waktu rencana penanaman ternyata, bahwa modal termaksud pada ayat (3) pasal ini tidak sepenuhnya digunakan, maka atas bagian modal yang tidak ditanam itu masih dipungut uang tebusan tambahan sebesar 5 (lima) persen.

#### **Pasal 2**

Barangsiapa memiliki, menikmati, menguasai, mempergunakan berkesempatan menikmati, menguasai, mempergunakan modal tersebut pada pasal 1 ayat (1), berkewajiban memberitahukan/mendaftarkan modal tersebut dan sekaligus menyetorkan jumlah uang tebusan seperti ditetapkan dalam pasal 1 ayat (2) di Kas Negara paling lambat sebelum tanggal 17 Agustus 1965.

#### **Pasal 3**

- (1) Jika ternyata, karena ketidak-benaran atau ketidak-lengkapan dari kewajiban termaksud pada pasal 2 telah disetorkan jumlah uang tebusan yang lebih rendah dari pada yang sebenarnya terhutang, maka dilakukan tambahan sebesar jumlah yang karenanya kurang disetor, ditambah 400% selama sejak tanggal 17 Agustus 1965 belum lewat 2 (dua) tahun.
- (2) Tagihan tambahan tersebut dilakukan dengan surat ketetapan yang harus dibayar lunas dalam jangka waktu satu bulan sesudah tanggal pemberian surat ketetapan.
- (3) Kepala Direktorat Pajak berdasarkan kekhilafan atau kelalain yang dapat dimaafkan, berhak memberikan pembebasan, seluruhnya atau sebahagian dari tambahan 400% tersebut dalam ayat (1) pasal ini.

#### **Pasal 4**

Untuk pemungutan jumlah uang tebusan ini berlaku Peraturan tentang "Penagihan Pajak Negara dengan surat Paksa" (Lembaran- Negara tahun 1959 No. 63);

#### **Pasal 5**

- (1) Uang tebusan terhutang oleh mereka yang dimaksudkan dalam pasal 2 dan atas pelunasannya mereka bertanggungjawab renteng dan penuh.
- (2) Untuk mereka yang bertempat tinggal di luar Negeri, wakil atau kuasanya yang bertanggung-jawab atas pembayaran uang tebusan itu.
- (3) Apabila mereka yang tersebut dalam pasal 2 di atas merupakan badan yang disebut dalam pasal 1 ayat (1) Ordonansi Pajak Perseroan, maka para pengurus dan pesero pengurusnya, juga wakil-wakilnya di Indonesia bertanggung-jawab renteng dan penuh.

#### **Pasal 6**

- (1) Barangsiapa dengan sengaja pada tanggal yang telah ditetapkan pada pasal 1 ayat (1) tidak melakukan kewajibannya termaksud dihukum dengan hukuman kurungan selama-lamanya 5 (lima) tahun atau hukuman denda paling banyak 100 (seratus) juta rupiah.

- (2) Peristiwa tersebut pada pasal 3 dianggap sebagai pelanggaran dan peristiwa yang tersebut pada pasal 6 ayat (1) dianggap sebagai kejahatan.

#### Pasal 7

Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan berwenang menetapkan peraturan yang perlu untuk melaksanakan Penetapan Presiden ini.

#### Pasal 8

Penetapan Presiden ini mulai berlaku pada hari yang akan ditetapkan oleh Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan.

Agar supaya setiap orang dapat mengetahuinya memerintahkan pengundangan Penetapan Presiden ini dengan penempatannya dalam Lembaran-Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 9 September 1964.  
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

SUKARNO.

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 9 September 1964  
WAKIL SEKRETARIS NEGARA,

SANTOSO S.H.

**PENJELASAN  
ATAS  
PENETAPAN PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA  
NO. 5 TAHUN 1964  
TENTANG  
PERATURAN PENGAMPUNAN PAJAK.**

**UMUM**

Peraturan-peraturan pajak atas laba, pendapatan dan kekayaan yang kini berlaku, dalam keadaan inflasi yang berkembang dari tahun ketahun seperti sekarang ini, mudah sekali menimbulkan hasrat untuk menghindarkan sebagian besar dari laba, pendapatan dan kekayaan dari pengenaan pajak.

Laba fiskal, yang meliputi pula laba inflasi, yang dinaut dan tetap akan dianut, karena sistim lain yang mengharuskan adanya tata-buku yang lengkap dan benar tidak mudah dilaksanakan, memberi dorongan pula untuk melanggar ketentuan-ketentuan pajak.

Tarif pajak pendapatan yang progresinya sangat berat dianggap sebagai hukuman oleh mereka, yang bekerja dengan berhasil, karena dari pendapatan yang menurut ukuran sekarang belum terlalu tinggi, yaitu yang meliputi pada laba inflasi, sebagian terbesar harus diserahkan kepada Negara berupa pajak pendapatan.

Dari pendapatan sebesar Rp. 2.000.000,- umpamanya, harus dibayar pajak pendapatan sebesar Rp. 1.213.050,-

Sistim penilaian harta kekayaan untuk pajak kekayaan berdasarkan nilai uang, kecuali apabila nilai jualnya lebih tinggi, dengan kekayaan bersih minimum beban pajak kekayaan sebesar Rp. 300.000,- mendorong orang pula untuk menyembunyikan kekayaannya.

Walaupun ketentuan dalam pasal 2b Ordonansi Pajak Pendapatan 1944 yang berbunyi :

"Sebagai pendapatan dimaksud juga tambahan harra yang ternyata dalam tahun takwim, kecuali jika hal sebaliknya dibuktikan oleh wajib-pajak",

memberi pegangan pada Direktorat Pajak untuk menentukan secara mudah besarnya pendapatan kena pajak seseorang, tetapi penagihannya masih menjumpai kesukaran-kesukaran yang tidak mudah diatasi.

Selain daripada itu ada masalah di bidang kepidanaan yang terjalin dalam sistem pemungutan pajak. yaitu sebagai berikut:

Ciri khas yang melekat pada pengertian laba dan pendapatan fiskal adalah ketentuan bahwa pengertian fiskal itu tidak membedakan asal-usul, halal dan tidak halal laba dan pendapatan itu. Demikian juga ketentuan fiskal yang dimaksud dalam pasal 2b Ordonansi Pajak Pendapatan tersebut di atas.

Ketentuan fiskal itu tidak membedakan apakah tambahan harta itu disebabkan oleh usaha-usaha halal atau diperoleh dengan tindak pidana umpama korupsi. Dengan demikian maka kelonggaran-kelonggaran fiskal yang sekiranya akan diadakan harus disertai pula kelonggaran-kelonggaran dibidang kepidanaan.

Menyadari sepenuhnya bahwa aparaturnya pemungutan pajak, yang sedang dibangun, untuk sementara tidak akan mampu menghadapi pelanggaran-pelanggaran fiskal tersebut dan dengan demikian juga tidak mampu menghirup daya beli yang berlebihan dalam masyarakat berupa pajak, maka oleh Pemerintah terhadap modal yang terbentuk sudah digariskan suatu kebijaksanaan terbentuk karena tindakan-tindakan tersebut di atas.

Dalam pada itu dapat dikemukakan bahwa mereka, yang memiliki modal tanpa membayar pajak lama-lama merasa tidak enak dan menurut penunjuk-petunjuk yang diperoleh, mereka bersedia memenuhi panggilan Pemerintah untuk ikut serta didalam pembangunan ekonomi asalkan diadakan kelonggaran-kelonggaran fiskal dan kepidanaan.

Dalam instruksi Presiden Republik Indonesia No. Instr. 2/ KOTOE Tahun 1962 dan No. Instr. 6/KOTOE Tahun 1962 Pemerintah telah memberi jaminan, bahwa daya yang disalurkan untuk usaha-usaha produktif dibebaskan dari tuntutan pajak dan menginstruksikan kepada Instruksi-instruksi Pemerintah, yang bertugas dibidang fiskal atau pidana untuk tidak mengadakan sesuatu pertanyaan, penyelidikan dan pemeriksaan tentang asal-usulnya.

Dari sudut fiskal berarti bahwa modal tsb. tidak akan dijadikan dasar untuk meninjau kembali pajak :

- a. Untuk pajak pendapatan, pajak yang terhutang sampai dengan tahun takwim sebelum tahun pendaftaran;
- b. untuk pajak kekayaan, pajak yang terhutang sampai dengan awal tahun dalam mana pendaftaran dilakukan;
- c. untuk pajak perseroan, pajak yang terhutang sampai dengan tahun buku yang berakhir sebelum tanggal pendaftaran.

Peraturan Pengampunan Pajak ini, yang disertai peraturan-peraturan fiskal lain untuk menimbulkan suasana lega dibidang perpajakan, dapat dipandang sebagai pelaksanaan lanjutan dari instruksi-instruksi tsb.

Pada akhirnya perlu dikemukakan, bahwa Pemerintah, mengingat keadaan keuangan negara dewasa ini dan untuk mengatasi kebutuhan keuangan Negara berhubung dengan memuncaknya Revolusi Nasional Indonesia, yang sekarang berada pada taraf pelaksanaan Dwikora disamping melanjutkan Pembangunan Nasional Semesta Berencana, berpendapat sudah selayaknya, jika mereka yang memiliki dan menikmati, menguasai, mempergunakan modal tsb, diharuskan membayar tebusan daripada jumlah pajak-pajak yang menurut peraturan-peraturan fiskal sebenarnya terhutang kepada Negara.

## PASAL DEMI PASAL

### Pasal 1

#### Ayat (1)

Tanggal 17 Agustus 1965 diambil sebagai batas waktu karena tanggal yang keramat itu mempunyai pengaruh Psychologis pada rakyat dan sudah sering dipergunakan untuk memanggil para penyeleweng ke jalan yang benar. Masa yang lama antara tanggal berlakunya peraturan ini dengan tanggal 17 Agustus 1965 sengaja diadakan untuk memberi kesempatan kepada mereka, yang bersangkutan untuk menyelesaikan persoalannya dengan sebaik-baiknya, umpamanya saja, menguangkan barang-barangnya untuk membayar tebusan pada saat yang menguntungkan.

Dalam masa yang sama itu Direktorat Pajak akan mengintegrasikan pengusutan dengan cara-cara yang disempurnakan. Apabila seorang wajib pajak terkena dalam pengusutan ini dan ternyata ia tidak mempergunakan kesempatan memperoleh pengampunan pajak ini, maka terhadap wajib pajak tsb, akan diperlukan pengenaan pajak yang biasa, jauh lebih berat.

Penggiatan pengusutan ini akan didahului dengan suatu masa penerangan di mana akan dijelaskan pengertian fiskal tentang laba, pendapatan dan kekayaan dan modal yang dimaksud dalam Peraturan ini.

#### Ayat (2)

Termasuk dalam jumlah pajak-pajak yang menurut peraturan-peraturan fiskal sebenarnya terhutang kepada Negara adalah bea meterai modal, yang terhutang, apabila sesuatu Perseroan terbatas yang sesudah mendaftarkan modalnya mempergunakan itu sebagai penambahan statutairnya.

Juga para pemegang saham menerima saham-sahamnya tanpa menyetor uang untuk memperoleh saham-saham itu, dibebankan dari pajak pendapatan pajak kekayaan disamping pembebasan P.T. bersangkutan dari pemotongan dan pembayaran pajak dividen.

#### Ayat (3)

Besarnya pungutan tergantung dari bidang kemana-modal itu telah dan sedang disalurkan; demikian itu menurut penunjukkan dan keputusan Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan.

Di dalam hal ini Pemerintah memandang perlu untuk memberikan perangsang kepada para pengusaha untuk melakukan penanaman-penanaman pada usaha-usaha baru dan yang sudah ada, yang dapat mempertinggi produksi dengan jalan mengurangi persentasi pungutan uang tebusan dari 10 (sepuluh) menjadi 5 (lima) persen.

Yang dimaksud dengan penanaman di sini ialah pengeluaran-pengeluaran untuk alat-alat perusahaan yang langsung dapat mempertinggi produksi dalam lapangan :

- a. pertanian, perikanan, peternakan
- b. pertambangan.
- c. perindustrian.
- d. pengangkutan

dengan pengecualian :

1. Pengeluaran-pengeluaran untuk alat-alat perusahaan yang terlebih dahulu digunakan di Indonesia;
2. pengeluaran yang dianggap mewah, atas pertimbangan Kepala Direktorat Pajak.

Penanaman tersebut harus ternyata pada saat pendaftaran. Apabila penanaman itu sedang dilaksanakan maka rencana yang konkrit, khusus mengenai bentuk modal dan waktu

yang layak untuk menyelesaikan rencana penanaman itu, harus pula dapat dinyatakan dalam surat permohonan yang ditujukan kepada Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan, Atas permohonan tsb. akan dikeluarkan surat-keputusan oleh Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan.

#### Ayat (4)

Karena penurunan persentasi pungutan yang tebusan dari 10 (sepuluh) menjadi 5 (lima) persen benar-benar dimaksudkan sebagai perangsang untuk menanam modal, maka sebagai konsekwensinya ialah, bahwa modal yang tadinya terdaftar atas pungutan uang tebusan sebesar 5 (lima) persen, akan tetapi di kemudian hari ternyata bahwa tidak seluruhnya modal tersebut ditanam dalam bidang usaha yang ditunjuk oleh Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan, atas bagian modal Yang tidak dipergunakan sesuai dengan rencana semula, masih dipungut kekurangannya sebesar 5 (lima) persen lagi.

### Pasal 2

Dalam praktek sering terjadi, bahwa seorang yang mempergunakan uang orang lain, tidak bersedia memberitahu siapa pemilik uang itu dan tidak pula bersedia membayar pajak atas hasil modal itu, karena bagian keuntungan yang diterima hanyalah sebagian kecil saja.

Dalam peraturan ini dengan tegas dinyatakan, bahwa orang yang menikmati menguasai, mempergunakan uang itu diwajibkan mendaftarkan dan sekaligus menyetorkan jumlah tebusan di Kas Negara. Untuk itu orang tidak perlu secara tegas mempunyai hak untuk menikmati, menguasai atau mempergunakan modal tersebut. Asalkan ia berkesempatan saja untuk menikmati, menguasai atau mempergunakan modal itu, ia sudah berkewajiban.

Kewajiban itu terdiri dari mendaftarkan modal, yang menurut peraturan fiskal sebenarnya dikenakan pajak, menghitung jumlah uang tebusan dan sekaligus menyetor uang tebusan itu di Kas Negara, menurut cara-cara yang akan diatur kemudian oleh Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan.

Aktivitas pertama untuk menunaikan kewajiban diatas harus datang dari mereka yang berkewajiban, baru kemudian Direktorat Pajak akan mengadakan penelitian dan pengusutan.

### Pasal 3

Cukup jelas.

### Pasal 4

Cukup jelas.

#### Ayat (1)

Sebagaimana dijelaskan didalam penjelasan pasal 2, rangkaian orang-orang, yang memiliki, menikmati, menguasai, mempergunakan, berkesempatan menikmati, menguasai, mempergunakan, modal dimaksud dalam peraturan ini merupakan suatu team yang dapat mempersulit penunaian tugas Direktorat Pajak.

Karena itu sesuai dengan semangat kegotong-royongan diantaranya mereka, maka mereka bertanggung-jawab renteng dan penuh atas pelunasan uang tebusan.



**Pasal 5**

Ayat (2) dan (3) : Cukup jelas.

**Pasal 6**

Cukup jelas.

**Pasal 7**

Cukup jelas

**Pasal 8**

Untuk mempersiapkan tata-usaha Direktorat Pajak seperti penyusunan brosur-brosur penerangan, blanko-blanko isian diperlukan waktu.

Karena itu penetapan tanggal berlakunya peraturan ini diserahkan kepada Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan Pengawasan, yang mengetahui kesemuanya itu.

LEMBARAN NEGARA NO. 89 DAN TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA NO. 2677  
TAHUN 1964 YANG TELAH DICETAK ULANG

KEPUTUSAN PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 26 TAHUN 1984  
TENTANG  
PENGAMPUNAN PAJAK  
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

- a. bahwa dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, telah diciptakan sistem perpajakan baru guna meningkatkan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
- b. bahwa untuk melaksanakan sistem perpajakan baru tersebut dengan baik diperlukan adanya pangkal tolak yang bersih berlandaskan kejujuran dan keterbukaan dari masyarakat;
- c. bahwa dalam rangka upaya untuk mencapai hal tersebut di atas, dipandang perlu untuk memberikan pengampunan di bidang perpajakan;

Mengingat :

Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

KEPUTUSAN PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA TENTANG  
PENGAMPUNAN PAJAK.

Pasal 1

- (1) Wajib Pajak orang pribadi atau badan dengan nama dan dalam bentuk apapun baik yang telah maupun yang belum terdaftar sebagai Wajib Pajak diberi kesempatan untuk mendapatkan pengampunan pajak.
- (2) Pengampunan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diberikan atas pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang terdiri dari :
  - a. Pajak Pendapatan atas pendapatan yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
  - b. Pajak Kekayaan atas kekayaan yang dimiliki pada tanggal 1 Januari

Universitas Indonesia

- 1984 dan sebelumnya;
- c. Pajak Perseroan atas laba yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
  - d. Pajak atas Bunga, Dividen dan Royalty yang terhutang atas bunga, dividen dan royalty yang dibayarkan atau disediakan untuk dibayarkan sampai dengan tanggal 31 Desember 1983;
  - e. MPO wapu yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya;
  - f. Pajak Pendapatan Buruh (PPd.17a) yang terhutang dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
  - g. Pajak Penjualan yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya.

## Pasal 2

(1) Persyaratan yang harus dipenuhi oleh Wajib Pajak untuk mendapatkan pengampunan pajak adalah :

- a. Mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak dalam wilayah Wajib Pajak bertempat tinggal atau berkedudukan, bagi yang belum mempunyai nomor pokok wajib pajak;
- b. Menyampaikan pernyataan tertulis mengenai jenis pajak dan tahun pajak yang dimintakan pengampunan;
- c. Menyampaikan daftar kekayaan per 1 Januari 1984 yang benar bagi Wajib Pajak orang pribadi yang menyelenggarakan pembukuan;
- d. Menyampaikan Neraca per 1 Januari 1984 yang benar bagi Wajib Pajak orang pribadi yang menyelenggarakan pembukuan dan bagi Wajib Pajak badan;
- e. Mengisi Surat Pemberitahuan dengan sebenarnya mengenai penghasilan tahun 1984 bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan, kekayaan per 1 Januari 1985 bagi Wajib Pajak Pajak Kekayaan, pemungutan/pemotongan Pajak Penghasilan tahun 1984 dan pemungutan Pajak Penjualan serta Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terhutang dalam tahun 1984;
- f. Mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan mengenai segala jenis pajak untuk dan pada tahun-tahun 1985, 1986 dan 1987.

(2) Dalam hal persyaratan tersebut pada ayat (1) tidak dipenuhi, maka pengampunan pajak dengan sendirinya gugur.

## Pasal 3

(1) Atas pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut yang dimintakan pengampunan pajak, dikenakan tebusan dengan tarip:

- a. 1% (satu persen) dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi Wajib

Pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keputusan Presiden ini telah memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984;

- b. 10% (sepuluh persen) dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi Wajib Pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keputusan Presiden ini belum memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984.

- (2) Jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan adalah kekayaan bersih yang tercantum dalam daftar kekayaan/neraca per 1 Januari 1984 yang benar, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf c dan huruf d dengan jumlah kekayaan bersih yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984.

#### Pasal 4

- (1) Jumlah kekayaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) dimasukkan dalam modal perusahaan.
- (2) Peningkatan modal saham sebagai akibat pertambahan modal perusahaan dibebaskan dari Bea Meterai Modal.
- (3) Penambahan nilai saham dan atau pemberian saham baru kepada pemegang saham sebagai akibat pertambahan modal perusahaan dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan.

#### Pasal 5

- (1) Pernyataan dalam rangka pengampunan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) harus disampaikan ke Kantor Inspeksi Pajak dalam Wilayah Wajib Pajak bertempat tinggal atau berkedudukan, selambat-lambatnya pada tanggal 31 Desember 1984.
- (2) Pernyataan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang disampaikan langsung oleh Wajib Pajak ke Kantor Inspeksi Pajak harus diberi tanda penerimaan, sedangkan yang dikirim dengan pos tercatat, resi pengiriman dianggap sebagai tanda bukti penerimaan.

#### Pasal 6

Daftar kekayaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf c dan huruf d harus disampaikan kepada Kepala Inspeksi Pajak dalam wilayah Wajib Pajak bertempat tinggal atau berkedudukan, selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 1984 disertai tanda bukti setoran uang tebusan sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 3.

#### Pasal 7

- (1) Wajib Pajak yang melapor untuk mendapatkan pengampunan pajak atas pajak-pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2), dibebaskan dari pengusutan fiskal.
- (2) Laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap Wajib Pajak.

#### Pasal 8

Bagi Wajib Pajak yang sedang dalam proses pemeriksaan untuk keperluan perpajakan atau Wajib Pajak yang dalam proses penyidikan pada saat berlakunya Keputusan Presiden ini, bilamana dari laporan pemeriksaan atau penyidikan dimaksud telah diketahui jumlah pajak yang seharusnya terhutang, maka untuk jumlah yang telah diketahui tersebut tidak dapat diberikan pengampunan pajak.

#### Pasal 9

Hal-hal yang belum cukup diatur berkenaan dengan pelaksanaan Keputusan Presiden ini diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan.

#### Pasal 10

Keputusan Presiden ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Keputusan Presiden ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 18 April 1984  
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SOEHARTO

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 18 April 1984  
MENTERI/SEKRETARIS NEGARA REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SUDHARMONO



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

PERATURAN PEMERINTAH  
PENGANTI UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 5 TAHUN 2008

TENTANG

PERUBAHAN KEEMPAT ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983  
TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang: a. bahwa dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil;
- b. bahwa pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional;
- c. bahwa masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu memperpanjang jangka waktu pelaksanaan ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

Mengingat: ...



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

- Mengingat:
1. Pasal 23 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  2. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan: PERATURAN PEMERINTAH PENGGANTI UNDANG-UNDANG TENTANG PERUBAHAN KEEMPAT ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN.

Pasal 1

Ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang:

- a. Nomor 9 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3566);

b. Nomor ...



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

- 3 -

- b. Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);
- c. Nomor 28 Tahun 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740),

diubah, sehingga berbunyi sebagai berikut :

#### Pasal 37A

- (1) Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lambat tanggal 28 Pebruari 2009, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### Pasal II

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2009.

Agar ...





PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

- 4 -

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 31 Desember 2008  
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA

ttd

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 31 Desember 2008  
MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

ANDI MATTALATTA

LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2008 NOMOR 211

Salinan sesuai dengan aslinya  
SEKRETARIAT NEGARA REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Biro Peraturan Perundang-undangan  
Bidang Perekonomian dan Industri



SETIO SAPTO NUCROHO



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

PENJELASAN

ATAS

PERATURAN PEMERINTAH

PENGGANTI UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 5 TAHUN 2008

TENTANG

PERUBAHAN KEEMPAT ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983  
TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

#### I. UMUM

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan salah satu tonggak perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia. Undang-Undang ini disusun dengan tujuan antara lain untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang pada akhirnya meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan ketentuan khusus yang memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk lebih terbuka dan jujur dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yang telah lalu. Apabila Wajib Pajak menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajaknya.

Dalam ...



PRESIDEN  
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

Dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil. Pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional.

Menjelang berakhirnya jangka waktu pemberian fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas dimaksud, namun mengalami kendala kurangnya waktu dalam mempersiapkan penyampaian pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Dengan memperhatikan hal tersebut di atas, perlu segera memperpanjang jangka waktu pelaksanaan ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

## II. PASAL DEMI PASAL

### Pasal I

Cukup jelas.

### Pasal II

Cukup jelas.

TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA NOMOR 4953