

**ANALISA YURIDIS ATAS KEBIJAKAN PENGURANGAN ATAU  
PENGHAPUSAN SANKSI ADMINISTRASI DI BIDANG PERPAJAKAN  
BERDASARKAN UU NO. 6 TAHUN 2003 TENTANG KETENTUAN UMUM  
DAN TATA CARA PERPAJAKAN YANG TELAH DIUBAH BEBERAPA  
KALI TERAKHIR DENGAN UU NO. 16 TAHUN 2009**

Oleh: Marihot D. Saing<sup>1</sup>

**Abstrak**

Pemerintah mengeluarkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam bidang perpajakan atau dikenal dengan *sunset policy* bertujuan menarik wajib pajak membayar pajak, guna mengejar target pajak tahun 2015 sebesar Rp. 1.294,3 triliun, selain itu pemerintah merencanakan kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*) di tahun 2017 untuk tahun pajak 2016. Kedua kebijakan tersebut lebih bersifat instan dan guna pelaksanaannya harus mempunyai dasar hukumnya, untuk *sunset policy* dasar hukumnya Pasal 36 UU No. 6 Tahun 2003 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009, sedangkan untuk *tax amnesty* (pengampunan pajak) belum ada aturannya, oleh karena itu pemerintah mengajukan Rancangan Undang-undang Pengampunan Pajak. Dengan demikian dua kebijakan tersebut berkaitan dengan penegakan hukum itu sendiri yang idealnya meningkatkan kesadaran hukum. Menurut Chaimbliss dan Seidman penegakan hukum itu adalah bekerjanya hukum itu sejak ketentuan tersebut dibuat sebagai satu sistem dari lembaga pembuat undang-undang, pemerintah dan wajib pajak meskipun faktor-faktor sosial mempengaruhi dari awal pembuatan sampai pelaksanaannya. Oleh karenanya dalam penegakan hukum dibidang perpajakan ketentuan perundang-undangan mampu memberikan keseimbangan hukum bagi semua pihak, serta memberikan kepastian hukum bahwa pemungutan dan pengelolaan pajak dilakukan secara transparan dan dapat dipertanggungjawabkan, tanpa adanya diskriminasi hukum (*equal justice under law*).

**Kata kunci:** Kebijakan Pengurangan Pajak, Surat Pemberitahuan

**Abstract**

*The Government issued a policy of reduction or removal sanction of administration in the field of tax or known as sunset policy aims to collect tax obligators to pay taxes, in order pursue the taxes target in 2015 amount Rp. 1,294.3 trillion, in addition the government is planning policy for tax amnesty in 2007 for tax year 2016. Both the policies more instanting and to implement should have basic of legal, for sunset policy the basic of legal article 36 legislation number 6, 2003 Laws of General Provision And Tax Procedure (KUP) who have been Revamped Some Of The Last Time With Legislation Number 16, 2009, while tax amnesty is not rules yet, therefore the government propose Draft Legislation of Tax Amnesty. Thus two policies link to the law enforcement itself, ideally to raise awareness of law. According to Chaimbliss and Seidman the law enforcement is to prevail the provision since it's made as a system of institution of legislation makers, government and tax obligators although social factors influence from the beginning to implementation. Therefore in the law enforcement in tax sector a legislation should give balance of law for all, as well as providing law certainty that tax drawing and tax management done transparent and accountable without law discrimination (equal justice under law).*

**Keywords:** *Sunset policy, Tax amnesty, Letter of Notification*

---

<sup>1</sup> Advokat Peradi Palembang

### A. Pendahuluan

Beberapa spanduk maupun *standing banner* baik di jalan atau pertokoan dari Direktorat Pajak Departemen Keuangan RI sebagai sosialisasi dalam rangka Pembinaan Wajib Pajak 2015 bertuliskan [Manfaatkan Penghapusan Sanksi Pajak]. Hal tersebut menarik untuk menganalisisnya dari sisi hukum administrasi negara, dan kaitannya dengan kesadaran hukum wajib pajak.

Target penerimaan pajak tahun 2015 sebesar Rp 1.294,3 triliun dari target penerimaan negara sebesar Rp 1.793,6 triliun yang dipatok dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) 2015 menunjukkan bahwa 72 % penerimaan negara berasal dari pajak, hal yang sama untuk tahun 2016 baru ini DPR bersama Pemerintah telah menyetujui APBN tahun 2016 dari penerimaan negara sebesar Rp. 1.822,5 triliun target penerimaan dari pajak sebesar Rp. 1.546,7 triliun, dengan demikian ada peningkatan yang cukup tinggi dibandingkan tahun 2015.

Realisasi yang terjadi pada penerimaan pajak pada tahun 2015 sampai dengan akhir Oktober 2015 baru mencapai Rp. 758, 27 triliun atau baru sebesar 58, 6%, sehingga sulit untuk mencapai target yang telah ditentukan hingga akhir Desember 2015 sebesar Rp 1.294,3 triliun. Perhitungan atas target tersebut pemerintah merencanakan sejumlah Rp 904,1 triliun akan diperoleh dari penerimaan rutin sedangkan sisanya sebesar Rp 390,2 triliun harus dikejar dengan upaya ekstra (*extra effort*), salah satu caranya yang ditempuh selama ini dengan kebijakan menarik wajib pajak memberi keringanan dengan penghapusan sanksi pajak untuk tahun pajak 2014.

### B. Penghapusan Sanksi Administrasi di Bidang Perpajakan

Penghapusan sanksi pajak ini dari berbagai media bahkan dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak sering menyebutnya dengan istilah *sunset policy*. Kebijakan ini sebenarnya telah pernah dilakukan pada tahun 2008 dan berhasil memperoleh penerimaan pajak untuk tahun 2008 sebesar Rp. 7,46 Triliun, pada masa itu penerimaan dari sektor pajak melebihi dari target yang ditentukan termasuk juga memperoleh 5,5

juta tambahan wajib pajak baru.<sup>2</sup>

Pemerintah pada tahun 2015 melakukan kembali kebijakan tersebut dengan harapan lebih dari 50 persen dari Rp 390,2 triliun atau sekitar Rp. 200 triliun akan dihasilkan dari penerapan kebijakan ini. Oleh karena itu untuk menjalankannya aturan pelaksanaannya telah dibuat dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan (Permenkeu) Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Penghapusan atau Pengurangan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak. Ketentuan ini masa keberlakuannya mulai bulan April 2015.

Selain kebijakan tersebut pemerintah dalam hal ini Ditjen Pajak, mempunyai rencana untuk melakukan juga kebijakan *Tax Amnesty* (pengampunan pajak) untuk tahun pajak 2016, tapi pada sisi lain sebagai negara yang berlandaskan hukum (*rechtstaat*) kebijakan tersebut tidak dapat dilaksanakan tanpa ada dasar hukumnya.

Dasar hukum yang dipakai untuk *sunset policy* pada tahun 2008 merujuk pada Pasal 37A UU No. 6 Tahun 2003 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU UU No. 16 Tahun 2009, kemudian kebijakan ini dijalankan kembali untuk tahun 2015 dengan dasar Pasal 36 dalam undang-undang yang sama, tetapi berkaitan dengan *tax amnesty* ternyata belum ada aturan tertulisnya, oleh karena itu agar ada legalitas pemerintah berkeinginan untuk mengajukan Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak dan pembahasannya telah masuk program legislasi nasional tahun 2015 yang telah digodok di DPR tahun ini, harapannya ketentuan tersebut segera berlaku paling lambat awal 2017. Hanya saja Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagai payung dari undang-undang perpajakan lainnya tidaklah mengenal istilah *sunset policy* maupun *tax amnesty*.

Berkaitan dengan penghapusan sanksi perpajakan, merujuk pada sistim Hukum Adminis-

<sup>2</sup> Ruston Tambunan, *Mengupas Sunset Policy & Tax Amnesty, Senjata Kejar Target Pajak*, [WWW.Liputan6.Com](http://WWW.Liputan6.Com), diunduh 30 Oktober 2015.

trasi Negara mengenal beberapa bentuk sanksi administrasi yaitu:<sup>3</sup>

- a. paksaan pemerintah (*bestuur dwang*);
- b. penarikan kembali keputusan yang menguntungkan (izin, subsidi, pembayaran dan sebagainya);
- c. pengenaan uang paksa oleh pemerintah (*dwangsom*); dan
- d. pengenaan denda administratif (*administrative boete*).

Dari keempat jenis sanksi tersebut diatas maka paksaan pemerintah (*bestuurdwang*) merupakan sanksi yang bersifat langsung, dalam hal ini sanksi tersebut dapat segera dilaksanakan dengan tujuannya mengakhiri suatu keadaan yang bertentangan dengan kaidah hukum administrasi negara, misalnya pendirian bangunan tanpa izin maka pemerintah dapat segera untuk membongkarnya. Berbeda dengan sanksi lainnya yang lebih berperan tidak langsung (*werken meer indirect*).<sup>4</sup>

Secara khusus mengenai sanksi administrasi yang diatur dalam UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009 tidak dimasukkan dalam golongan keempat jenis sanksi diatas tetapi dimasukkan dalam sanksi administrasi lainnya,<sup>5</sup> dalam undang-undang sanksi administrasi meliputi tiga jenis yaitu sanksi denda, kenaikan dan bunga. Menilik dari sifatnya ketiga sanksi tersebut bersifat tidak langsung, misalnya dalam hal wajib pajak yang membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Masa yang mengakibatkan utang pajak lebih besar dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak kurang bayar, atau bagi wajib pajak mengungkapkan ketidakbenaran karena kealpaannya mengisi Surat Pemberitahuan tidak benar dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak sebenarnya dikenakan denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak kurang bayar.

Ketentuan Pasal 37A Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai dasar dari *sunset policy* tahun 2008 atau yang sering disebut *sunset policy* jilid I menyebutkan bahwa:

- (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 Februari 2009, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang ketentuannya diatur atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (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 dilakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.

Dengan ketentuan tersebut berarti pengurangan atau penghapusan sanksi bunga atas pajak penghasilan yang tidak atau kurang bayar diberlakukan terhadap:

- a. Wajib pajak orang pribadi dan badan yang telah mempunyai nomor pokok wajib pajak yang melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan sebelum tahun pajak 2007;
- b. Wajib pajak orang pribadi yang belum mempunyai NPWP tetapi secara sekarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP;
- c. Ketentuan tersebut dilakukan paling lambat tanggal 28 Februari 2009.

Dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak jangka waktu yang diberikan kepada wajib pajak orang pribadi dan badan yang telah mempunyai NPWP paling lambat 29 Februari 2009, sedangkan wajib pajak orang pribadi yang belum

<sup>3</sup> Ridwan AR. *Hukum Administrasi Negara*, ctk. Kedua, 2003, UII Press, hlm. 237

<sup>4</sup> Philips M. Hadjon dkk, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, ctk.kelima, 1997, Gajah Mada University Press, hlm.246

<sup>5</sup> *Ibid*, hlm. 260

mempunyai NPWP pada tanggal 31 Maret 2009, pemberian batas waktu bertujuan dalam hal wajib pajak tidak memanfaatkannya maka setelah berakhirnya batas waktu tersebut maka ketentuan sanksi bunga akan diberlakukan sebagaimana mestinya.

Pemerintah menerbitkan kebijakan *Sunset Policy* terbaru atau *sunset policy* jilid 2 sejalan dengan Kebijakan Ekonomi IV disebut juga dengan *reinventing policy*, ditujukan terhadap Wajib Pajak orang pribadi dan badan baik terhadap yang sudah maupun yang belum menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT)<sup>6</sup> Tahunan PPh Badan, SPT Tahunan Orang Pribadi, SPT Masa maupun SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), akan diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi atas keterlambatan penyampaian SPT, pembetulan SPT dan keterlambatan penyetoran atau pembayaran pajak dalam tahun 2015 Wajib Pajak menyampaikan atau melakukan pembetulan SPT untuk lima tahun ke belakang. Dasar hukumnya adalah Pasal 36 UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), yang isinya:

- (1) Direktorat Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:
  - a. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya.
  - b. mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;
  - c. mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 yang tidak benar; atau
  - d. membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari

<sup>6</sup> Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. SPT terdiri dari SPT Masa yaitu SPT untuk suatu masa pajak dan SPT Tahunan yaitu SPT untuk suatu tahun atau bagian tahun pajak.

hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:

1. penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau
2. pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

Dari ketentuan tersebut diatas bahwa pemberian pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana disebutkan pada huruf (a) karena adanya kekhilafan Wajib Pajak bukan karena kesalahan. Dalam undang-undang tersebut tidak didefinisikan dalam bagian ketentuan umum apa yang dimaksud kekhilafan atau bukan karena kesalahan, termasuk dalam penjelasannya hanya menyebutkan cukup jelas.

Agar tidak menjadi multi tafsir seharusnya ada definisi makna kata khilaf tersebut supaya tidak terjadi perbedaan pengertian baik oleh wajib pajak, petugas pajak atau maksud peraturan itu sendiri. Sebelum menelusuri makna kata khilaf dimaksud dalam pasal 1 huruf (a), lebih dahulu mencari makna kata kesalahan yang mengikuti kata kekhilafan tersebut.

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) tidak saja mengatur sanksi administrasi, juga mengatur sanksi pidana baik terhadap wajib pajak maupun petugas pajak yang melakukan kesalahan, pengaturannya dari Pasal 38 sampai dengan Pasal 43. Memperhatikan kata kesalahan tersebut dihubungkan dengan makna kata kesalahan dalam pengertian hukum pidana, khusus terhadap wajib pajak yang secara sengaja atau kealpaannya melakukan tindak pidana yang diatur dalam Pasal 38, 39, 39A dan 43, maka kata kesalahan dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a tersebut dalam pengertian pidana.

Asas kesalahan dalam hukum pidana sebagai asas yang fundamental atau sebagai dasar pidana demikian pula halnya pidana bertumpu pada kesalahan, jadi kesalahan sebagai dasar yang mengesahkan pidana, karenanya dapat dipidana suatu kejahatan harus adanya kesengajaan atau sekurang-kurangnya kealpaan untuk dapat menyimpulkan adanya kesalahan.<sup>7</sup> Dengan demikian wajib pajak yang melakukan tindak pidana dalam bidang perpajakan, misalnya yang diatur dalam Pasal 39 dengan sengaja menyalahgunakan atau mempergunakan tanpa hak No-

<sup>7</sup> D. Schaffmeister dkk, *Hukum Pidana*, 2007, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm. 79

mor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusahaan Kena pajak diancam dengan sanksi pidana penjara paling sedikit 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun, dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar terhadap wajib pajak yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT). Ketentuan tersebut sanksinya kumulatif berupa denda dan sanksi badan melalui proses peradilan pidana.

Kebijakan *sunset policy* ini tidak menghapuskan sanksi pidana jika setelah adanya pemeriksaan terhadap SPT wajib pajak, ternyata wajib pajak melakukan tindak pidana maka akan berjalan proses peradilan pidana, dengan pengecualian sanksi pidana tidak diterapkan apabila telah daluarsa atau melampaui tenggang waktu 10 (sepuluh) tahun.<sup>8</sup>

Selanjutnya perbuatan apa atau tindakan apa yang dimaksud sebagai kekhilafan, oleh karena tidak ada penjelasannya menyulitkan wajib pajak dalam mengajukan permohonan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi atau bisa saja dengan ketidakjelasan itu petugas pajak juga tidak mengerti, berakibat menerima semua permohonan yang diajukan atau mempergunakannya untuk menerima permohonan yang seharusnya tidak layak tetapi tetap di setujui dengan menerima imbalan tertentu.

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia kata khilaf mengandung arti salah, keliru<sup>9</sup>, atau apakah kata kekhilafan (*dwaling*) sama dengan kesesatan pikiran.<sup>10</sup> Menurut Subekti ahli hukum Perjanjian bahwa kekhilafan itu berkaitan dengan hal-hal yang pokok dari apa yang diperjanjikan atau sifat-sifat penting dari barang yang menjadi objek perjanjian, serta kekhilafan itu harus sedemikian rupa seandainya tidak khilaf mengenai hal tersebut ia tidak akan memberi

persetujuan.<sup>11</sup>

Mendasarkan pengertian tersebut kekhilafan sebagai tindakan kekeliruan yang tidak ada niat sama sekali untuk menyimpangi dalam mengisi, melaporkan perhitungan pajak yang dituangkan dalam SPT, dengan kata lain sebagai tindakan kelalaian yang apabila diketahuinya tidak akan melanggar hal-hal yang berkaitan diatur dalam Pasal 7, Pasal 8 ayat (2), Pasal 9 ayat (2A) dan (2b) Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), sebagaimana lebih lanjut diatur dalam Pasal 4 Permenkeu N0. 91/PMK.03/2015, bahwa kelalaian tersebut atas:

- a. keterlambatan penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan untuk Tahun Pajak 2014 dan sebelumnya dan/atau SPT Masa untuk Masa Pajak Desember 2014 dan sebelumnya;
- b. keterlambatan pembayaran atau penyctoran atas kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan Pajak Penghasilan untuk Tahun Pajak 2014 dan sebelumnya;
- c. keterlambatan pembayaran atau penyctoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak sebagaimana tercantum dalam SPT Masa untuk Masa Pajak Desember 2014 dan sebelumnya; dan/atau
- d. pembetulan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan kemauan sendiri atas SPT Tahunan Pajak Penghasilan untuk Tahun Pajak 2014 dan sebelumnya dan/atau SPT Masa untuk Masa Pajak Desember 2014 dan sebelumnya yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar.

Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi karena kekhilafan atau bukan karena kesalahan, menunjukkan bahwa yang dimaksud dalam pasal tersebut karena kelalaian yang benar-benar tidak disadari wajib pajak bukan karena pura-pura atau adanya kebijakan ini baru bersedia melaporkan dan mengisi SPT secara benar, pada sisi lain dalam hal pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan ternyata kelalaian tersebut menyangkut aspek pidana, maka proses peradilan pidananya tetap berjalan.

<sup>8</sup> Pasal 40 KUP: Tindak Pidana di bidang perpajakan tidak dapat dituntut setelah lampau waktu sepuluh tahun sejak saat terhutang pajak, berakhirnya masa pajak, berakhirnya bagian tahun pajak, atau berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan

<sup>9</sup> WJS Poerwadarminta, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, 2006, Balai Pustaka, Jakarta, hlm. 592

<sup>10</sup> Amrah Muslimin, *Beberapa Azas-Azas dan Pengertian Pokok tentang Administrasi dan Hukum Administrasi*, 1980, Alumni, Bandung, hlm. 126

<sup>11</sup> Subekti, *Hukum Perjanjian*, 1985, PT. Intermasa, Jakarta, hlm. 24

Secara ringkas Perbedaan dari Sunset Policy jilid 1 dan jilid 2, adalah:

No	Sunset Policy Jilid 1	Sunset Policy Jilid 2
1	Dasar hukum Pasal 37A KUP, pengurangan/penghapusan sanksi bunga terhadap Pajak Penghasilan (PPH)	Dasar hukum Pasal 36 KUP, Pengurangan/penghapusan sanksi bunga, denda dan kenaikan terhadap Pajak Penghasilan (PPH) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
2	Pasal 37A KUP: Pengaturan Pengurangan/penghapusan sanksi berdasar pada Peraturan Menteri Keuangan	Pasal 36 KUP: Pengaturan Pengurangan/penghapusan sanksi berdasar pada Peraturan Direktorat Jenderal Pajak, meskipun dalam pelaksanaannya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan
3	Kantor Pelayanan Pajak tidak menerbitkan Surat Tagihan Pajak (STP)	Kantor Pelayanan Pajak tetap menerbitkan Surat Tagihan Pajak atas sanksi administrasi kemudian akan dihapuskan setelah menerima permohonan penghapusan dari wajib pajak
4	Sifatnya sukarela	Sifatnya sukarela juga ada sifat keharusan setelah ada sosialisasi himbauan untuk memperbaiki Surat Pemberitahuan dan Surat Pemberitahuan Tahunan

Kebijakan pemerintah untuk menerapkan *tax amnesty* dalam RUU Pengampunan Pajak hal tersebut berkaitan dengan penghapusan pajak terutang, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, penghapusan sanksi pidana bidang perpajakan serta sanksi pidana tertentu dengan membayar uang tebusan. Memperhatikan hal hal yang berkaitan dengan rancangan undang-undang tersebut bahwa pengampunan pajak bisa saja terhadap pokok pajak berupa keringanan tarif pajak yang lebih rendah dari tarif umum atas pajak yang tidak atau kurang bayar dan pembebasan atas tuntutan pidana pajak, sebab dalam rancangan undang undang ini negara akan menghapuskan utang pokok berikut sanksi administrasi yang terutang, hanya dengan membayar tarif tertentu yang dikalikan dengan dasar pengenaan pajak (harta yang dilaporkan dalam surat permohonan pengampunan) yaitu 3% (tiga persen) jika mengikuti program sepanjang Oktober-Desember 2015, 5% (lima persen) jika mengikuti program pada Juli 2016 - Juni 2016 dan 8% (delapan persen) jika mengikuti program Juli 2016 - Desember 2016.<sup>12</sup>

Salah satu tujuan kebijakan ini pemerintah mengharapkan wajib pajak membayarnya dengan kesadaran sebab ditenggarai ada Rp. 3.000 triliun uang warga negara Indonesia yang diparkir di luar negeri khususnya Singapore

yang tidak mampu dijangkau Direktorat Pajak, hal ini diharapkan mereka bersedia membayar pajak dan menarik uangnya dengan aman ke Indonesia.<sup>13</sup>

Bagi wajib pajak yang mengikuti program ini akan memperoleh fasilitas sebagaimana diatur dalam Pasal 9 RUU Pengampunan Pajak, yang berisi:

Orang Pribadi atau Badan yang memperoleh Surat Keputusan Pengampunan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) huruf a, memperoleh fasilitas dibidang perpajakan berupa:

- a. Penghapusan Pajak Terutang, sanksi administrasi perpajakan, dan sanksi pidana di bidang perpajakan untuk kewajiban perpajakan sebelum undang-undang ini diundangkan yang belum diterbitkan surat ketetapan pajak;
- b. Tidak dilakukan penagihan pajak dengan surat paksa, pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan dan penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan atas kewajiban perpajakan dalam masa pajak, bagian tahun pajak dan tahun pajak sebelum undang-undang ini diundangkan;
- c. Dalam hal orang Pribadi atau Badan sedang dilakukan pemeriksaan pajak atau

<sup>12</sup> Pasal 4 dan 5 RUU Pengampunan Pajak

<sup>13</sup> Ruston Tambunan, *Op.cit.* hlm. 3

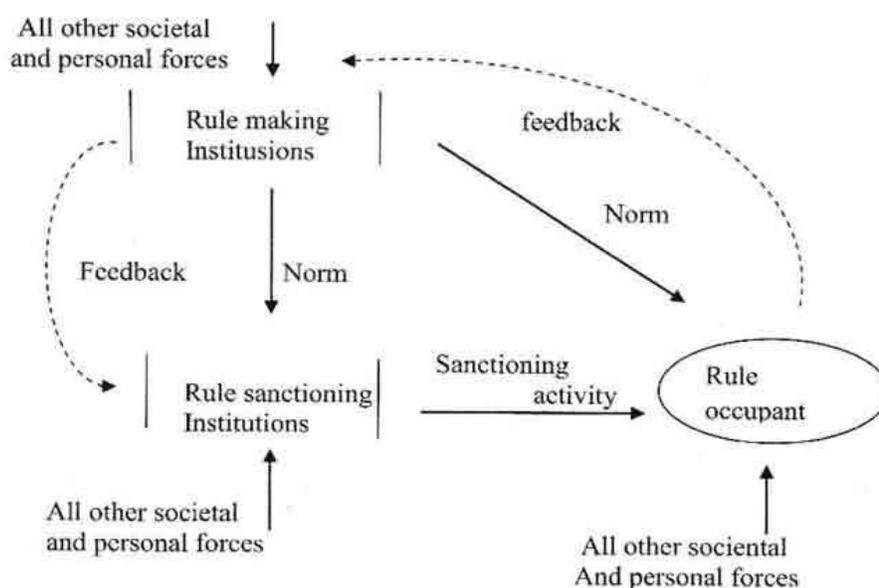
pemeriksaan bukti permulaan untuk kewajiban perpajakan sebelum undang-undang ini diundangkan atas pemeriksaan pajak atau pemeriksaan bukti permulaan tersebut dihentikan.

Ketentuan dalam rancangan undang-undang bagi wajib pajak akan menjadi ganjalan, karena dengan memperoleh Surat Keputusan Pengampunan Pajak, maka wajib pajak berkewajiban memberikan surat kuasa kepada Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak untuk membuka akses atas keseluruhan rekening wajib pajak baik orang perorangan atau badan yang berada di bank dalam maupun luar negeri untuk seluruh transaksi.<sup>14</sup> Keadaan ini menjadikan wajib pajak merasa tidak nyaman akan hartanya karena tidak ada lagi kerahasiaan baik dari sisi pajak maupun

kerahasiaan bank, hal ini menyebabkan wajib pajak merasa tidak lagi terlindungi.

Dua kebijakan tersebut diatas sebagai kebijakan yang bersifat instan untuk memperoleh dana, sehingga menjadi pertanyaan adalah apakah hal tersebut akan mampu memberikan kesadaran bagi wajib pajak yang belum mempunyai NPWP untuk mendaftarkan diri, serta yang telah mempunyai NPWP menghitung pajaknya sendiri secara jujur, melaporkan dan membayar pajaknya sendiri, karena yang dibutuhkan dalam suatu kebijakan adalah dalam hal penegakan hukum adalah meningkatkan kesadaran hukum menjalankan aturan positif dalam bidang perpajakan.

Menurut Chambliss dan Seidman bahwa penegakan hukum berawal dari pembuatan undang-undang yang dalam skemanya digambarkan sebagai berikut:<sup>15</sup>



Tceni tersebut menunjukkan bahwa bekerjanya hukum sebagai suatu sistem dari Lembaga Pembuat Peraturan (*Law Making Institutions*), Lembaga Penerap Sanksi (*Rule Sanction Institutions*), Lembaga Pemangku Peran (*Rule Occupant*) serta seluruh kekuatan sosial baik itu faktor yang berkaitan dengan aspek sosial, ekonomi, politik maupun budaya dalam masyarakat

mempengaruhi ketiga lembaga tersebut, serta adanya umpan balik dari masing-masing aturan (norma) yang diberlakukan, termasuk atas sanksi dan pencrappingnya terhadap pelanggar.

Skema diatas menghendaki bahwa fungsi hukum itu berada dalam keadaan yang seim-

<sup>14</sup> Pasal 7 RUU Pengampunan Pajak

<sup>15</sup> Satjipto Rahardjo, *Sosiologi Hukum* □ Suatu Tinjauan Sosiologis, ctk. Pertama, 2009, Genta Publishing, Jakarta, hlm. 28.

bang, dimana masing-masing lembaga mampu bekerja secara optimal baik dari sisi aturannya, aparat penegak hukum maupun kesadaran atau budaya hukum masyarakat. Penerapan sanksi dalam hukum perpajakan mempunyai kekhasan sendiri sebab meskipun dalam peraturan diatur sanksi pidana, tetapi tidaklah serta merta langsung bisa diterapkan tetapi sebagai upaya terakhir, karena yang didahulukan adalah sanksi administrasi kemudian upaya paksa dengan penyanderaan (*gijzeling*)<sup>16</sup> bertujuan memaksa wajib pajak untuk membayar pajak yang terutang.

Memperhatikan laporan dari Direktorat Jenderal Pajak bahwa tahun 2014 dari jumlah penduduk yang berpenghasilan diatas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) diperkirakan ada 44,6 juta, dari sebanyak tersebut baru 26,8 juta orang yang mempunyai NPWP dan hanya 10,6 juta wajib pajak yang menyampaikan SPTnya atau kurang dari 25%, termasuk perusahaan atau badan diperkirakan ada 1,2 juta badan yang terdaftar sebagai wajib pajak hanya 550 ribu yang menyampaikan SPT atau sekitar 45,8%, menunjukkan masih rendahnya ketaatan akan membayar pajak.

Kesadaran hukum untuk mampu menarik wajib Pajak baru dan wajib pajak lama untuk membayar pajak terutang memerlukan adanya kepastian hukum bahwa aturan perpajakan yang diterapkan tanpa diskriminasi (*equal justice under law*) untuk kebaikan bersama serta dipergunakan secara transparan dan dapat dipertanggungjawabkan. Sebagai sumber pendapatan negara dalam APBN sebesar 70% - 80% tidak ada lagi kompromi terhadap penyimpangan dalam penggunaannya, karena kepastian hukum juga memberikan sanksi yang memberikan efek jera terhadap pihak-pihak yang melakukan penyimpangan dan penyalahgunaan atas keuangan negara. Demikian juga penerapan secara konsekuen tanpa memberikan kompromi terhadap wajib pajak termasuk terhadap petugas pajak, agar ada keseimbangan mereka yang telah mem-

bayar pajak dan atau menempatkan kekayaannya di Indonesia memperoleh pelayanan yang baik serta manfaat atas pajak itu sendiri.

Oleh karena pemberlakuan *sunset policy* dan rencana *tax amnesty* tersebut sebagai usaha mengejar target pajak, sebenarnya terdapat unsur pemaksaan meskipun dilakukan dengan cara memberi kesempatan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, karena aturan perpajakan belumlah terinternalisasi dalam semua wajib pajak. Harapan aturan perpajakan dapat berlaku efektif tidak semata-mata dengan pemberian keringanan kepada wajib pajak, tetapi juga faktor sosial dan personal menjadi tekanan yang menyebabkan mereka tidak bersedia membayar pajak sebagaimana mestinya atau menghindari pajak, bisa saja orang lebih menyukai menyimpan dana atau aset mereka di luar negeri dengan perhitungan lebih aman, dengan catatan bukan dari hasil kejahatan berarti perlu ada jaminan kerahasiaan dana atau asset yang disimpan di dalam negeri sama amannya dengan disimpan di luar negeri.

Sanksi sebagai unsur pemaksa agar taat hukum mempunyai daya yang maksimal apabila sanksi tersebut memberikan kesadaran bahwa apa yang dilakukannya salah, dan bersedia memperbaikinya di kemudian hari, untuk itu membuka selebar-lebarnya keluhan dari wajib pajak, mempermudah cara melaporkan, mengisi sampai membayarnya termasuk kebijakan memberikan keringanan pada situasi sosial ekonomi yang sulit menjadikan membayar pajak bukan sebagai tekanan tetapi kewajiban yang memberi harapan negara ini akan lebih baik di kemudian hari.

Jangan sampai dengan kebijakan yang diambil tersebut wajib pajak berpikir bahwa negara tidak mampu melakukan penegakan hukum di bidang perpajakan secara konsekuen, apalagi ditambah dengan pemikiran lebih baik menunggu aturan *tax amnesty* diberlakukan pada tahun 2017, semata-mata dengan harapan untuk membayar pajak yang jauh lebih rendah dibandingkan dengan mengikuti kebijakan *sunset policy* serta keuntungan lainnya terhindar dari sanksi pidana.

### C. Kesimpulan

Kebijakan Pemerintah dengan Pengura-

<sup>16</sup> Pasal 33 ayat (1) dan 2 serta Pasal 3 UU No. 19 Tahun 2000 tentang *Penagihan Pajak dengan Surat Paksa* jo. Peraturan Pemerintah No. 137 Tahun 2000: Penyanderaan terhadap pegutang pajak yang berutang paling sedikit Rp. 100 juta dan diragukan itikad baiknya. Penyanderaan dilaksanakan berdasarkan izin yang dikeluarkan oleh Gubernur atau Kepala Daerah Tingkat I.

ngan/Penghapusan sanksi administrasi di bidang perpajakan sebagai kebijakan yang instan guna mengejar target pajak yang telah ditetapkan dalam APBN. Kebijakan yang bersifat instan tidaklah bersifat otomatis menaikkan rasa kesadaran wajib pajak melakukan kewajibannya. Kesadaran akan tumbuh apabila ada kepastian hukum dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan baik terhadap wajib pajak dan petugas pajak melalui transparansi dan pertanggungjawaban atas pajak yang telah dipungut. Faktor-faktor sosial baik politik, ekonomi, hukum dan budaya mempengaruhi bekerja hukum sejak awal aturan dibuat sampai peraturan tersebut di-

laksanakan. Selain itu keseimbangan dari masing-masing hak dan kewajibannya dari lembaga pembuat aturan, pemerintah sebagai pelaksana dan wajib pajak sebagai pemangku peran bekerja sama sebagai satu sistem, pada taraf pelaksanaan yang memberi keyakinan sebagai kewajiban pada wajib pajak yang telah membayar pajak negara akan dikelola lebih baik, tetapi apabila dalam kenyataan sebagai hak ke depan tidak ada harapan negara ini akan lebih baik, maka kesadaran hukum wajib pajak juga tidak meningkat, akibatnya target pajak yang ditetapkan dalam APBN tidak akan selalu tercapai.

### Daftar Pustaka

#### Buku-buku

- Amrah Muslimin, *Beberapa Azas-Azas dan Pengertian Pokok tentang Administrasi dan Hukum Administrasi*, 1980, Alumni, Bandung.
- D. Schaffmeister dkk, *Hukum Pidana*, editor J.E Sahetapy dan Agustinus Pohan, 2007, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Philipus M. Hadjon dkk, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, ctk.kelima, 1997, Gajah Mada University Press.
- Ridwan AR. *Hukum Administrasi Negara*, ctk. Kedua, 2003, UII Press, Yogyakarta.
- Satjipto Rahardjo, *Sosiologi Hukum - Suatu Tinjauan Sosiologis*, ctk. Pertama, 2009, Genta Publishing, Jakarta.
- Subekti, *Hukum Perjanjian*, 1985, PT. Intermasa, Jakarta.
- WJS Poerwadarminta, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, 2006, Balai Pustaka, Jakarta.

#### Media Sosial

- Ruston Tambunan, *Mengupas Sunset Policy & Tax Amnesty, Senjata Kejar Target Pajak*, www.liputan6.Com.

#### Peraturan Perundang-undangan

- UU No. 6 Tahun 2003 tentang *Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP)* yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU UU No. 16 Tahun 2009;
- UU No. 19 Tahun 2000 tentang *Penagihan Pajak dengan Surat Paksa*.
- Peraturan Menteri Keuangan (Permenkeu) Nomor 91/PMK.03/2015 tentang *Penghapusan atau Pengurangan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembedaan Surat Pemberitahuan dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak*.
- Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak.