



**TINJAUAN YURIDIS AKIBAT BERLAKUNYA UU NO. 11 TAHUN 2016 TENTANG  
PENGAMPUNAN PAJAK TERHADAP SANKSI PIDANA PERPAJAKAN**

***JURIDICAL REVIEW DUE TO THE ENACTMENT OF THE TAX AMNESTY ACT  
NUMBER 11 YEAR 2016 ON TAX CRIMINAL SANCTIONS***

**Hadzil**

KPP Pratama Banda Aceh  
Jl. Teuku Mohd. Daud Beureueh No.20, Kuta Alam, Kec. Kuta Alam, Kota Banda Aceh, Aceh 22123  
e-mail : hadzil.pajak@gmail.com

**Mahdi Syahbandir**

Fakultas Hukum Universitas Syiah Kuala  
Jalan Putroe Phang No.1. Darussalam, Provinsi Aceh, 23111  
e-mail: msyahbandir@unsyiah.ac.id

**Syarifuddin Hasyim**

Fakultas Hukum Universitas Syiah Kuala  
Jalan Putroe Phang No.1. Darussalam, Provinsi Aceh, 23111  
e-mail: syarifuddin\_hasyim@unsyiah.ac.id

**Diterima: 11/10/2018; Revisi: 05/03/2019; Disetujui: 14/06/2019**

**Abstrak** - Terdapat cukup banyak masyarakat yang dengan sengaja melakukan kecurangan-kecurangan dan melalaikan kewajibannya dalam melaksanakan pembayaran pajak yang telah ditetapkan sehingga menyebabkan timbulnya tunggakan pajak. Menyikapi hal tersebut, Pemerintah mengesahkan Undang-undang Tax Amnesty Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak. Salah satu jenis pengampunan yang ditawarkan adalah memberikan penghapusan tindak pidana bagi Wajib Pajak (WP) yang melanggar undang-undang. Oleh sebab itu, hal ini menjadi menarik untuk diteliti karena dapat dianggap sebagai bentuk pengkhianatan terhadap rakyat miskin atau WP yang taat pajak. Masalah pokok dalam penelitian ini adalah apakah penghapusan sanksi pidana terkait pengampunan pajak (*tax amnesty*) sudah sesuai dengan prinsip-prinsip pemidanaan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menjelaskan penghapusan sanksi pidana telah sesuai atau tidak dengan prinsip-prinsip pemidanaan. Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif dengan tujuan mengkaji asas-asas dan kaidah-kaidah yang terdapat dalam ilmu hukum. Data yang digunakan terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dalam hal penghapusan sanksi pidana dalam tax amnesty tidaklah sesuai dengan prinsip-prinsip penghapusan pidana dalam konsep KUHP, yaitu alasan pembenar dan alasan pemaaf karena apabila harta tersebut berasal dari hasil korupsi, hal tersebut bukanlah merupakan perbuatan yang patut dan benar untuk dimaafkan. Disarankan kebijakan dalam pengampunan pajak (*tax amnesty*) sebaiknya tidak diberlakukan penghapusan pada unsur tindak pidana, apalagi dalam tindak pidana tersebut terdapat unsur yang merugikan negara.

**Kata Kunci** : Pajak, Pengampunan Pajak, Sanksi Pidana Perpajakan.

**Abstract** - There are enough people who deliberately commit fraud and neglect their obligations in carrying out the payment of taxes that have been set so as to cause the arrears of taxes. In response, the Government passed the Tax Amnesty Act Number 11 Year 2016 About Tax Amnesty. One type of amnesty offered is to provide the abolition of a criminal offense for a Taxpayer (WP) that violates the law. Therefore, it is interesting to investigate because it can be considered as a form of betrayal of the poor or WP who are tax-conscious. The main problem in this research is whether the abolition of criminal sanctions related to tax amnesty is in line with the principles of punishment. This study aims to determine and explain the elimination of criminal sanctions are appropriate or not with the principles of punishment. This study is a normative juridical research with the aim of studying the principles and rules contained in the science of law. The data used consist of primary legal materials, secondary legal materials and tertiary legal materials. The results indicate that of the abolition of criminal sanctions in the tax amnesty is not in accordance with the principles of criminal abolition in the concept of the Criminal Code, namely the justification and reasons for forgiveness because if the property

*is derived from the corruption, it is not a proper and proper act to be forgiven. It is recommended that the tax amnesty should not be abolished on the element of criminal acts, moreover in the criminal act there are elements that harm the state.*

**Keywords:** Taxes, Tax Forgiveness, Criminal Sanctions Taxation.

## PENDAHULUAN

Salah satu tugas negara adalah melakukan pembangunan dengan tujuan akhir yaitu kesejahteraan rakyat yang merata. Negara dapat menunaikan tugasnya itu dengan sempurna, di mana tentunya untuk hal itu diperlukan biaya yang tidak sedikit. Salah satu sumber biaya untuk melakukan tugas negara tersebut berasal dari sektor pajak. Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara dipandang sangatlah perlu untuk terus ditingkatkan sehingga pembangunan dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasarkan prinsip kemandirian.

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontra prestasi) yang langsung ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.<sup>1</sup> Usaha untuk peningkatan penerimaan di sektor pajak, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak terus melaksanakan terobosan guna mengoptimalkan penerimaan di sektor ini melalui kebijakan-kebijakan yang dikeluarkan. Salah satu langkah yang diambil pemerintah untuk melakukan reformasi di bidang perpajakan ialah perubahan dari *Official Assessment System* menjadi *Self Assessment System*. Sistem ini menaruh kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak (WP) untuk menjalankan kewajiban-kewajiban perpajakannya.

Dalam perumusan perundang-undangan pajak, ada kekhawatiran oleh pemerintah mengenai kelalaian WP yang tidak menjalankan atau tidak menerapkan undang-undang secara maksimal. Oleh karena itu, untuk menjaga eksistensi undang-undang pajak, pemerintah menerapkan sanksi untuk mengarahkan dan membina masyarakat untuk membayar kewajiban perpajakannya secara rutin. dalam perpajakan Indonesia mengenal 2 (dua) macam sanksi, yaitu sanksi pidana dan sanksi administrasi.<sup>2</sup> Sanksi perpajakan dikenakan kepada WP yang tidak melaksanakan kewajibannya membayarkan pajak. Fenomena yang dianggap menjadi salah satu faktor kurangnya partisipasi WP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dikarenakan ketidakmengertian masyarakat mengenai pajak kian menjamur yang mengakibatkan WP malas ataupun enggan membayar pajak. Mencermati permasalahan tersebut Pemerintah Indonesia melalui Direktorat Jenderal

---

<sup>1</sup>Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi Revisi, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2009, hlm. 13.

<sup>2</sup>*Ibid.*, hlm.14

Pajak pernah melaksanakan kebijakan Pengampunan Pajak yaitu pada Tahun 1964, 1984, serta 2008 (bernama *Sunset Policy*). Kemudian yang terbaru pada tanggal 1 Juli 2016, Presiden Joko Widodo mengesahkan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 131, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5899) ditengah adanya kondisi perekonomian Indonesia yang sedang lesu, hal ini diharapkan menjadi angin segar bagi perekonomian Indonesia yang sedang membutuhkan pendanaan besar-besaran dalam rangka pembangunan infrastruktur di berbagai bidang.<sup>3</sup>

Menurut Pasal 1 angka 1 UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenal sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-undang ini. Salah satu jenis pengampunan pajak (*tax amnesty*) adalah *prosecution amnesty*, yaitu pengampunan yang memberikan penghapusan tindak pidana bagi Wajib Pajak yang melanggar undang-undang, sanksi dihapuskan dengan membayarkan sejumlah kompensasi.<sup>4</sup> Penerapan kebijakan pengampunan pajak (*tax amnesty*) bagi WP selalu dikaitkan dengan penghapusan sanksi pidana bagi WP pengemplang pajak. Penerapan kebijakan yang menghapuskan sanksi pidana tersebut menjadi kontroversi karena akan memberikan pembebasan pidana.

Akibat hukum diterapkan penghapusan sanksi pidana dalam pengampunan pajak (*tax amnesty*), maka akan hilangnya kesalahan WP dari sanksi atau ancaman pidana, sedangkan dalam hukum pidana seseorang dapat dihapuskan sanksi pidana darinya dikenal istilah alasan pemaaf dan alasan pembenar tindak pidana yang diatur dalam Buku I Bab III KUHP tentang hal-hal yang menghapuskan, mengurangi atau memberatkan pengenaan pidana. Oleh sebab itu, hal ini menjadi menarik untuk diteliti karena tanpa penghapusan sanksi yaitu salah satunya sanksi pidana, kebijakan *tax amnesty* yang diterapkan pemerintah tidak akan menarik bagi WP yang mengemplang pajak.

---

<sup>3</sup>Hand out materi amnesti pajak dari website: <http://www.pajak.go.id/amnestipajak>, diakses pada 10 Maret 2017, pukul 17.56 WIB.

<sup>4</sup>Lawrence B. Sawyer, Journal, Taxation and Business Law “*Targeting Amnesties at Ingrained Evasion – a New Zealand Initiative Warranting Wider Consideration?*”, Department of Accountancy, Finance and Information Systems, University of Canterbury, diakses dari situs <http://www.austlii.edu.au/>, pada 11 Maret 2017, pukul 00.20 WIB.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah apakah penghapusan sanksi pidana terkait pengampunan pajak telah sesuai atau tidak berdasarkan tujuan *tax amnesty* dan prinsip-prinsip pemidanaan?.

## METODE PENELITIAN

### 1. Jenis dan Pendekatan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif. Penelitian ini difokuskan untuk mengkaji penerapan kaidah-kaidah atau norma-norma dalam hukum positif.<sup>5</sup> Menurut Soerjono Sukanto, metode penelitian hukum normatif atau metode penelitian hukum kepustakaan adalah metode atau cara yang dipergunakan di dalam penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka yang ada.<sup>6</sup>

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu pendekatan perundang-undangan (*statute approach*). Pendekatan perundang-undangan dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan masalah penelitian untuk mengetahui kesesuaian antara Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) dengan pelaksanaan penghapusan sanksi pidana perpajakan pada undang-undang tersebut.

### 2. Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder, yaitu yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka, ataupun peraturan perundang-undangan.

Untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penulisan ini, dipergunakan metode penelitian kepustakaan (*library research*), dengan mempelajari buku-buku literatur, majalah-majalah, buletin dan jurnal, paper, mempelajari peraturan perundang-undangan yang ada hubungannya dengan masalah yang akan dibahas, serta menganalisa pendapat-pendapat para ahli hukum dalam bidang hukum pajak.

Data sekunder itu sendiri dapat diperoleh dengan menelusuri beberapa bahan hukum, yaitu sebagai berikut:

1. Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang bersifat mengikat seperti peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan kajian ini.

---

<sup>5</sup>Johny Ibrahim, *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Bayumedia Publishing, Malang, 2007, hlm.295.

<sup>6</sup>Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Cetakan ke-11, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2009, hlm. 13.

2. Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang memiliki sifat tidak mengikat dan berfungsi untuk memberikan penjelasan terhadap bahan hukum primer serta sebagai bahan pendukung yang terdiri dari buku-buku, jurnal, dan artikel yang terkait dengan *tax amnesty*.
3. Bahan hukum tersier merupakan bahan hukum yang berfungsi untuk memberikan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder seperti Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI).<sup>7</sup>

### 3. Metode Analisis

Pengolahan, analisis dan konstruksi data penelitian hukum normatif dapat dilakukan dengan cara melakukan analisis terhadap kaidah hukum dan kemudian konstruksi dilakukan dengan cara memasukkan pasal-pasal ke dalam kategori-kategori atas dasar pengertian-pengertian dasar dari sistem hukum tersebut.<sup>8</sup> Data yang diperoleh melalui studi kepustakaan, peraturan perundang-undangan dan dianalisis berdasarkan metode kualitatif, yaitu dengan melakukan:

- a. Menemukan konsep-konsep yang terkandung dalam bahan-bahan hukum (konseptualisasi) yang dilakukan dengan cara memberikan interpretasi terhadap bahan hukum tersebut;
- b. Mengelompokkan konsep-konsep atau peraturan-peraturan yang sejenis atau berkaitan. Kategori-kategori dalam penelitian ini adalah “Tinjauan Yuridis Akibat Berlakunya Undang-undang Pengampunan Pajak terhadap Sanksi Pidana Perpajakan”;
- c. Menemukan hubungan di antara berbagai kategori atau peraturan, kemudian diolah;
- d. Menjelaskan dan menguraikan hubungan di antara berbagai kategori atau peraturan perundang-undangan, kemudian dianalisis secara deskriptif kualitatif. Sehingga mengungkapkan hasil yang diharapkan dan kesimpulan atas permasalahan.

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-undang Pengampunan Pajak. Sementara yang dimaksud dengan Harta

---

<sup>7</sup>*Ibid.*

<sup>8</sup>Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, Grafindo, Jakarta, 2006, hlm. 225.

yaitu akumulasi tambahan kemampuan ekonomis berupa seluruh kekayaan, baik berwujud maupun tidak berwujud, baik bergerak maupun tidak bergerak, baik yang digunakan untuk usaha maupun bukan untuk usaha, yang berada di dalam dan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Sementara itu, pengertian Uang Tebusan adalah sejumlah uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan Pengampunan Pajak.<sup>9</sup> Keunggulan yang diharapkan bila kebijakan *tax amnesty* diimplementasikan yaitu akan dapat mendorong masuknya dana-dana dari luar negeri yang dalam jangka panjang dapat digunakan sebagai pendorong investasi yang pada gilirannya bermanfaat untuk menstimulasi perekonomian nasional.

Dasar hukum pengampunan pajak sudah diatur oleh Undang-undang Dasar Republik Indonesia yaitu UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Dalam pelaksanaannya, Pengampunan Pajak didasarkan pada 4 (empat) asas antara lain:

- 1) Asas kepastian hukum adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan kepastian hukum.
- 2) Asas keadilan adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak yang menjunjung tinggi keseimbangan hak dan kewajiban dari setiap pihak yang terlibat.
- 3) Asas kemanfaatan adalah seluruh pengaturan kebijakan Pengampunan Pajak bermanfaat bagi kepentingan Negara, Bangsa dan Masyarakat, khususnya dalam memajukan kesejahteraan umum.
- 4) Asas kepentingan Nasional adalah pelaksanaan Pengampunan Pajak yang mengutamakan kepentingan Bangsa, Negara dan Masyarakat di atas kepentingan lainnya.<sup>10</sup>

Dengan berpegang teguh pada prinsip atau asas kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan, dan kepentingan Nasional, maka tujuan dilaksanakannya pengampunan pajak adalah:

- 1) Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta, yang antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar Rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi.
- 2) Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif dan terintegrasi.
- 3) Meningkatkan penerimaan pajak yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.<sup>11</sup>

Program *tax amnesty* ini dilaksanakan karena semakin parahnya upaya penghindaran pajak. Kebijakan ini dapat memperoleh manfaat perolehan dana, terutama kembalinya dana

---

<sup>9</sup>Suharno, *Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia*, Kompas Media Nusantara, Jakarta, 2016, hlm. 5.

<sup>10</sup>*Ibid*, hlm. 6.

<sup>11</sup>Indonesia, *Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016*, Fokusindo Mandiri, Bandung, 2016, hlm. 33.

yang disimpan di luar negeri, dan kebijakan ini dalam mempunyai kelemahan dalam jangka panjang dapat berakibat buruk berupa menurunnya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari Wajib Pajak patuh, bilamana *tax amnesty* dilaksanakan dengan program yang tidak tepat.

Penerapan kebijakan pengampunan pajak atau *tax amnesty* bagi WP yang memiliki aset di luar negeri selalu dikaitkan dengan penghapusan sanksi pidana bagi WP pengemplang pajak. Dalam teori hukum pidana, Achmad Soema memberikan penjelasan alasan-alasan yang menghapuskan pidana dibeda-bedakan menjadi:

- 1) Alasan pembenar, yaitu alasan yang menghapuskan sifat melawan hukumnya perbuatan, sehingga apa yang dilakukan oleh terdakwa lalu menjadi perbuatan yang patut dan benar.
- 2) Alasan pemaaf, yaitu alasan yang menghapuskan kesalahan terdakwa. Perbuatan yang dilakukan oleh terdakwa tetap bersifat melawan hukum, jadi tetap merupakan perbuatan pidana, tetapi dia tidak dipidana, karena tidak ada kesalahan.
- 3) Alasan penghapus penuntutan, disini permasalahannya bukan ada alasan pembenar maupun alasan pemaaf, jadi tidak ada pikiran mengenai sifatnya perbuatan maupun sifatnya orang yang melakukan perbuatan, tetapi pemerintah menganggap bahwa atas dasar utilitas atau kemanfaatannya kepada masyarakat, sebaiknya tidak diadakan penuntutan.<sup>12</sup>

MvT dari KUHP Belanda dalam penjelasannya mengenai alasan penghapusan pidana ini, mengemukakan apa yang disebut alasan-alasan tidak dapat dipertanggungjawabkan seseorang atau alasan-alasan tidak dapat dipidananya seseorang.

Alasan pembenar menghapuskan sifat melawan hukumnya perbuatan, meskipun perbuatan ini telah memenuhi rumusan delik dalam undang-undang. Kalau perbuatannya tidak melawan hukum, maka tidak mungkin ada pemidanaan. Alasan pembenar yang terdapat dalam KUHP ialah Pasal 49 ayat (1) mengenai pembelaan terpaksa, Pasal 50 (peraturan undang-undang), dan Pasal 51 Ayat (1) (perintah jabatan).<sup>13</sup>

Alasan pemaaf menyangkut pribadi si pembuat, dalam arti bahwa orang ini tidak dapat dicela (menurut hukum) dengan perkataan lain ia tidak bersalah atau tidak dapat dipertanggungjawabkan, meskipun perbuatannya bersifat melawan hukum. Jadi, disini ada alasan yang menghapuskan kesalahan si pembuat, sehingga tidak mungkin ada pemidanaan. Alasan pemaaf yang terdapat dalam KUHP ialah Pasal 44 (tidak mampu bertanggungjawab),

---

<sup>12</sup>R. Achmad Soema Di Pradja, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 1982, hlm. 249, diakses dari situs [http://eprints.walisongo.ac.id/2002/3/42211154\\_Bab2.pdf](http://eprints.walisongo.ac.id/2002/3/42211154_Bab2.pdf), pada 26 Mei 2018, pukul 21.00 WIB.

<sup>13</sup>Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, PT Rineka Cipta, Jakarta, 2008, hlm. 127.

Pasal 49 Ayat (2) (*noodweer exces*), Pasal 51 Ayat (2) (dengan iktikad baik melaksanakan perintah jabatan yang tidak sah).

Berdasarkan hasil penelitian, amnesti pajak bukanlah hal yang baru dalam dunia perpajakan. Beberapa Negara yang lain sudah pernah terlebih dahulu mempraktikkannya dengan tingkat keberhasilan yang beragam. Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak mendefinisikan pengampunan/amnesti pajak sebagai penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan.

Meski semua Wajib Pajak dapat memanfaatkan amnesti pajak, namun berdasarkan Pasal 3 Ayat (3) UU Pengampunan Pajak terdapat 3 (tiga) jenis Wajib Pajak yang tidak dapat memanfaatkan amnesti pajak ini, yaitu:

- a. Wajib Pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan;
- b. Wajib Pajak yang sedang dalam proses peradilan; atau
- c. Menjalani hukuman pidana atas tindak pidana perpajakan.<sup>14</sup>

Amnesti pajak dilaksanakan dengan harapan bahwa dengan diberikan pengampunan atas ketidakpatuhan di masa lampau, di masa mendatang kepatuhan WP akan membaik. Meskipun pada umumnya kepatuhan WP dan penerimaan pajak dipengaruhi banyak faktor.

UU Pengampunan Pajak tidak menjadikan penerimaan pajak sebagai tujuan utamanya. Apabila kita baca memori penjelasan UU tersebut, disebutkan bahwa pengalihan harta dari luar negeri ke Indonesia menjadi fokus utama amnesti pajak di Indonesia. Selain itu pelaksanaan amnesti pajak dilatarbelakangi oleh:

- a. Pertumbuhan ekonomi nasional yang dalam beberapa tahun terakhir mengalami perlambatan sehingga berdampak pada turunnya penerimaan pajak dan mengurangi ketersediaan likuiditas dalam negeri yang sangat diperlukan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi Indonesia; dan
- b. Banyak harta Warga Negara Indonesia yang ditempatkan di luar negeri baik dalam bentuk likuid maupun nonlikuid yang seharusnya dapat dimanfaatkan untuk menambah likuiditas dalam negeri yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi nasional.

Tujuan pemberlakuan amnesti pajak di Indonesia berdasarkan Pasal 2 Ayat (2) UU Pengampunan Pajak adalah:

---

<sup>14</sup>Pasal 3 Ayat (3) Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.



- a. Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta yang antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar rupiah, penurunan suku bunga dan peningkatan investasi;
- b. Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif dan terintegrasi; dan
- c. Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.<sup>15</sup>

Melihat dari latar belakang dan tujuan pemberlakuan amnesti pajak sehingga perlu diterapkan langkah khusus dan terobosan kebijakan untuk mendorong pengalihan harta ke dalam wilayah Indonesia, sekaligus memberikan jaminan keamanan bagi warga negara Indonesia yang ingin mengalihkan dan mengungkapkan harta yang dimilikinya dalam bentuk Pengampunan Pajak. Terobosan kebijakan berupa Pengampunan Pajak juga didorong oleh semakin kecilnya kemungkinan untuk menyembunyikan kekayaan di luar wilayah Indonesia karena semakin transparannya sektor keuangan global dan meningkatnya intensitas pertukaran informasi antarnegara.

Berikut adalah hasil realisasi dari pelaksanaan *tax amnesty* atau pengampunan pajak dalam menguatkan pendapatan negara adalah :

**Tabel 1**  
**Hasil Realisasi dari Pelaksanaan Tax Amnesty atau Pengampunan Pajak dalam Menguatkan Pendapatan Negara**

No.	Hal	Target	Realisasi
1.	Deklarasi	Rp. 4.000 Triliun	Rp. 4.738 Triliun
2.	Repatriasi	Rp. 1.000 Triliun	Rp. 147 Triliun
3.	Uang Tebusan	Rp. 165 Triliun	Rp. 115 Triliun

Sumber : [www.pajak.go.id/statistik-amnesti](http://www.pajak.go.id/statistik-amnesti)

Berdasarkan realisasi hasil *tax amnesty* dapat dilihat bahwa pelaksanaan *tax amnesty* di Indonesia belum mencapai target yang diharapkan.

Jika dihubungkan dengan tujuan *tax amnesty* itu sendiri, pemberlakuan *tax amnesty* memang bisa membantu untuk memajukan Indonesia, tetapi bagi masyarakat kecil kebijakan ini dinilai tidak adil karena program *tax amnesty* sejatinya adalah pengampunan pajak bagi orang-orang kaya yang melakukan segala cara untuk menghindari pembayaran pajak. Pemasukan pajak yang akan didapatkan dari pemberlakuan *tax amnesty* juga dinilai tidak seimbang dengan besarnya sanksi yang seharusnya diberlakukan kepada mereka yang mengemplang pajak, masih rendahnya kepercayaan masyarakat kepada aparat pajak dan berbelitnya aturan perpajakan yang menyulitkan masyarakat.

---

<sup>15</sup>Pasal 2 Ayat (2) Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Dampak negatif perlakuan *tax amnesty* adalah akan timbul kemarahan dari WP yang selama ini taat dalam melaporkan kewajiban pajaknya, dan sangat mungkin diwujudkan dalam tindakan ketidakpatuhan karena ketidakpercayaan kepada otoritas pajak. Dalam benak WP akan muncul pertanyaan kurang lebih seperti berikut ini: “Untuk apa selama ini patuh, kalau toh mereka yang selama ini curang dengan tidak membayar pajak, pada akhirnya akan bisa membayar pajak dengan tarif murah dan dibebaskan sanksinya.” Selain itu terhadap pemberlakuan *tax amnesty* ini, pemerintah juga bisa dianggap lemah dan sudah putus asa dalam hal menarik iuran pajak dari para WP dengan mengeluarkan kebijakan yang “memohon” kepada masyarakat untuk membayar pajak. Jika tidak dibarengi dengan sistem penegakan hukum yang bersih, kebijakan *tax amnesty* ini juga bisa dijadikan peluang bagi WP yang nakal untuk menghindari pembayaran pajak dan beranggapan bahwa pemerintah tidak bisa melakukan apa-apa untuk menindaknya.

Penerapan kebijakan pengampunan pajak atau *tax amnesty* bagi WP yang memiliki aset di luar negeri selalu dikaitkan dengan penghapusan sanksi pidana bagi WP pengemplang pajak. Pelanggaran yang mendapat pengampunan rencananya pun beragam. Bukan cuma kejahatan perpajakan, melainkan uang hasil tindak pidana korupsi, pencucian uang, dan lainnya akan memperoleh pengampunan.

Adapun kasus tindak pidana pajak yang menyita perhatian adalah terkait penggelapan pajak oleh Asian Agri Grup senilai Rp. 1,3 triliun. Dalam hasil eksaminasi terhadap putusan Mahkamah Agung dalam perkara Asian Agri tersebut, terdapat fakta bahwa ada upaya menyembunyikan dan menyamarkan aset hasil penggelapan pajak dengan melakukan *transfer pricing* dengan perusahaan yang berada di luar negeri yang merupakan groupnya sendiri.<sup>16</sup>

Kondisi seperti contoh kasus di atas menunjukkan bahwa kejahatan perpajakan pada umumnya akan berimbas pada praktek pencucian uang. Dan ini merupakan kejahatan luar biasa yang tidak sekedar merugikan negara dari aspek penerimaan pajak tapi juga berdampak pada rusaknya tatanan aktivitas ekonomi dan masyarakat secara luas. Sangat tidak pantas kalau pelaku kejahatan ini diberikan pengampunan oleh pemerintah.

Jika melihat Pasal 1 Ayat (1) disebutkan bahwa penghapusan pajak adalah penghapusan wajib dari sanksi administratif dan sanksi pidana pajak dengan membayar uang

---

<sup>16</sup>Forum Pajak Berkeadilan, Tax Amnesty Bukan Alat Kompromi dengan Penjahat, diakses dari situs <https://media.neliti.com/media/publications/658-ID-tax-amnesty-bulan-alat-kompromi-dengan-penjahat.pdf>, pada 16 Juli 2018, pukul 01.05 WIB.

tebusan. Sementara itu, di Pasal 20 disebutkan bahwa data dan informasi yang bersumber dari program amnesti pajak tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan atau penuntunan pidana terhadap WP. Dengan kata lain, data para WP yang ikut amnesti pajak tidak bisa dijadikan dasar hukum untuk kasus pidana di luar kasus pajak. Oleh karena itu, UU Pengampunan Pajak akan digunakan sejumlah pihak melakukan pencucian uang hasil kejahatan di luar negeri. Penulis menilai hal tersebut tidak sesuai dengan konstitusi dan prinsip negara yang menjunjung tinggi hukum.

Penghapusan unsur pidana terhadap para WP yang diberikan *tax amnesty* merupakan langkah mundur penegakan hukum di Indonesia. Terutama apabila uang tersebut merupakan hasil korupsi atau tindakan curang yang mengakibatkan kerugian Negara.

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang sangat penting dalam menopang pembiayaan pembangunan yang bersumber dari dalam negeri, besar-kecilnya pajak akan menentukan kapasitas anggaran negara, baik untuk pembiayaan anggaran pembangunan maupun anggaran rutin terlebih untuk kemakmuran dan kesejahteraan rakyat sebagaimana diamanahkan alinea IV Pembukaan UUD 1945. Oleh karena itu, semua WP yang tidak memenuhi kewajibannya membayar pajak harus ditagih dan dipaksa memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan hukum yang berlaku. Hal ini bertolakbelakang jika melihat ketentuan Pasal 1 Angka 1 UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang berbunyi “pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terhutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini”. Menurut penulis ketentuan tersebut bertentangan dengan Pasal 1 Ayat (3) UUD 1945 yang berbunyi “Negara Indonesia adalah Negara Hukum” dan Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Jelas disebutkan bahwa negara kita adalah negara hukum, apabila ada pelanggaran atau kejahatan termasuk dalam hal pajak, seharusnya diproses berdasarkan aturan hukum yang berlaku dan bukannya diberikan pengampunan. Selain itu, jelas juga disebutkan dalam Pasal 23A UUD 1945 pajak adalah bersifat memaksa, bukan mengampuni.

Begitu pula dengan adanya ketentuan Pasal 3 Ayat (3) huruf a UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang berbunyi “dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada Ayat (1), yaitu wajib pajak yang sedang : a) dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh kejaksan”. Bagaimana mungkin harus dipersyaratkan dengan berkas telah dinyatakan lengkap oleh kejaksan, hal ini tentu akan

membebaskan WP yang dinyatakan belum lengkap oleh kejaksaan, padahal sedang berlangsung proses hukum ditahap penyidikan. Hal ini akan melanggar prinsip Negara Hukum dan persamaan di muka hukum, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 Ayat (1) UUD 1945 yang berbunyi: "Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya".

Dengan diberikannya penghapusan sanksi pidana dalam *Tax Amnesty*, jelas-jelas telah menjadi legalisasi kejahatan dan dalam hal ini "pidana lain" yang sangat mungkin berpotensi di dalamnya kejahatan luar biasa (*extraordinary crime*) misalnya pidana korupsi. Direktur Penyuluhan dan Pelayanan Hubungan Masyarakat (P2Humas) Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak Kementerian Keuangan, Mekar Satria Utama dalam diskusi publik Menimbang Pro dan Kontra *Tax Amnesty* di Jakarta, Jum'at (5/6/2015) menyampaikan bahwa program *tax amnesty* ditawarkan dengan adanya penghapusan sanksi pidana karena tanpa penghapusan sanksi, kebijakan *tax amnesty* yang diterapkan pemerintah tidak akan menarik bagi WP yang mengemplang pajak.<sup>17</sup> Hal ini adalah kekeliruan besar yang menjadikan bahwa korupsi dimaafkan hanya demi melaksanakan visi misi begitu juga program pemerintahan. Maka tidak mengherankan bila ada sebagian orang mengatakan bahwa UU Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak ini merupakan jalan penyelamatan bagi para WP yang selama ini tidak taat pajak.

Oleh karena itu, terkait penghapusan sanksi pidana dalam pengampunan pajak tidaklah sesuai dengan prinsip-prinsip pemidanaan dalam konsep KUHP, yaitu mengenai alasan-alasan yang dapat menghapuskan pidana, antara lain alasan pembenar Pasal 49 ayat (1) mengenai pembelaan terpaksa, Pasal 50 (peraturan undang-undang), dan Pasal 51 Ayat (1) (perintah jabatan) dan alasan pemaaf Pasal 44 (tidak mampu bertanggungjawab), Pasal 49 Ayat (2) (*noodweer exces*), Pasal 51 Ayat (2) (dengan iktikad baik melaksanakan perintah jabatan yang tidak sah). Misal apabila asal usul harta merupakan hasil dari korupsi atau perbuatan curang yang merugikan Negara, hal tersebut bukanlah merupakan perbuatan patut dan benar yang dapat diberikan penghapusan sanksi pidana berdasarkan alasan pembenar dan pemaaf, maka pemberian diskresi dalam hal ini berupa *Tax Amnesty* merupakan sesuatu yang bertentangan dengan nilai-nilai keadilan dan kepastian hukum yang selama ini tumbuh dan

---

<sup>17</sup>Septian Deny, *Tanpa Penghapusan Sanksi Pidana, Tax Amnesty Sulit Berjalan*, Liputan6, 5 Juni 2015, diakses dari situs <https://www.liputan6.com/bisnis/read/2245876/tanpa-penghapusan-sanksi-pidana-tax-amnesty-sulit-berjalan>, pada 17 Juli 2018, pukul 15.20 WIB.

berkembang didalam masyarakat serta merupakan penyalahgunaan kekuasaan dari pemerintah.

## **KESIMPULAN**

Dalam hal penghapusan sanksi pidana dalam pengampunan pajak tidak sesuai dengan prinsip-prinsip pembedaan dalam konsep KUHP, mengenai alasan-alasan yang dapat menghapuskan pidana yaitu alasan pembenar (Pasal 49 Ayat (1), Pasal 50, Pasal 51 Ayat (1)) dan alasan pemaaf (Pasal 49 Ayat (2), Pasal 51 Ayat (2)). Misal apabila asal usul harta merupakan hasil dari korupsi atau perbuatan curang yang merugikan Negara, hal tersebut bukanlah merupakan perbuatan patut dan benar yang dapat diberikan penghapusan sanksi pidana berdasarkan alasan pembenar dan pemaaf, maka pemberian diskresi dalam hal ini berupa *Tax Amnesty* merupakan sesuatu yang bertentangan dengan nilai-nilai keadilan dan kepastian hukum yang selama ini tumbuh dan berkembang didalam masyarakat serta merupakan penyalahgunaan kekuasaan dari pemerintah.

## **DAFTAR PUSTAKA**

### **1. Buku-buku**

Indonesia, 2016, Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016, Fokusindo Mandiri, Bandung.

Johny Ibrahim, 2007, Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif, Bayumedia Publishing, Malang.

Mardiasmo, 2009, *Perpajakan, Edisi Revisi*, Penerbit Andi, Yogyakarta.

Moeljatno, 2008, Asas-Asas Hukum Pidana, PT Rineka Cipta, Jakarta.

Soerjono Soekanto, 2006, Pengantar Penelitian Hukum, Grafindo, Jakarta.

Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2009, Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat, Cetakan ke-11, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Suharno, 2016, Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia, Kompas Media Nusantara, Jakarta.

### **2. Jurnal, Majalah dan Tabloid**

Eny Setyowaty, 2002, Tugas Karya Akhir, “Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak (Suatu Tinjauan terhadap Rancangan Undang-undang Pengampunan Pajak Tahun 2001)”, FISIP Universitas Indonesia, Jakarta.

Ragimun, 2003, Artikel Peneliti pada Badan Kebijakan Fiskal Kemenkeu RI “Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia”, Badan Kebijakan Fiskal Kemenkeu RI, Semarang.

### **3. Peraturan Perundang-undangan**

Undang-undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP).

### **4. Internet**

Forum Pajak Berkeadilan, Tax Amnesty Bukan Alat Kompromi dengan Penjahat, diakses dari situs <https://media.neliti.com/media/publications/658-ID-tax-amnesty-bulan-alat-kompromi-dengan-penjahat.pdf>.

Hand out materi amnesti pajak dari website: <http://www.pajak.go.id/amnestipajak>.

Lawrence B. Sawyer, Journal, Taxation and Business Law “Targeting Amnesties at Ingrained Evasion – a New Zealand Initiative Warranting Wider Consideration?”, Department of Accountancy, Finance and Information, diakses dari situs <http://www.austlii.edu.au/>

R. Achmad Soema Di Pradja, Asas-Asas Hukum Pidana, Alumni, Bandung, 1982, hlm. 249, diakses dari situs [http://eprints.walisongo.ac.id/2002/3/42211154\\_Bab2.pdf](http://eprints.walisongo.ac.id/2002/3/42211154_Bab2.pdf).

Septian Deny, Tanpa Penghapusan Sanksi Pidana, Tax Amnesty Sulit Berjalan, Liputan6, 5 Juni 2015, diakses dari situs <https://www.liputan6.com/bisnis/read/2245876/tanpa-penghapusan-sanksi-pidana-tax-amnesty-sulit-berjalan>.

[www.pajak.go.id/statistik-amnesti](http://www.pajak.go.id/statistik-amnesti)