

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Kerangka Teori

1. Tinjauan Umum tentang Pajak

a. Pengertian Pajak

Pengertian pajak beranekaragam tergantung dari sudut kajian bagi mereka yang merumuskannya, berkaitan dengan definisi pajak. Menurut Dr. P. J. A Adriani, "Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh WP untuk membayarnya menurut peraturan dengan tidak mendapatkan prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintah (Sumyar, 2004 : 24)."

Menurut Sudarsono, "Pungutan wajib, biasanya berupa utang yang harus dibayar oleh penduduk sebagai sumbangan wajib kepada negara atau pemerintah sehubungan dengan pendapatan, pemilikan barang, harga beli barang dan sebagainya (Muhammad Djafar Saidi, 2007 : 17)."

Pengertian pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H: Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo, 2013 : 1).

Sedangkan pajak menurut kamus hukum adalah pungutan wajib, biasanya berupa uang yang harus dibayar oleh penduduk sebagai sumbangan wajib kepada negara atau pemerintah sehubungan dengan pendapatan, pemilikan, harga beli barang, dan sebagainya (Sudarsono, 2007 : 336).

Dalam pemungutan pajak didasarkan pada asas-asas tertentu bagi fiskus sehingga dengan asas ini Negara memberi hak kepada dirinya sendiri untuk memungut pajak dari penduduknya, yang pada hakikatnya memungut paksa (berdasarkan Undang-Undang) sebagian dari harta yang dimiliki penduduknya. Asas-asas tersebut adalah Asas Domisili, Asas Sumber dan Asas Kebangsaan (Sony dan Siti, 2006 : 38).

Menurut Prof. Dr. MJH. Smeets, “Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintahan” (Dwikora Harjo, 2007 : 17).

Menurut Guritno Mangkoesobroto, “Pajak adalah suatu pungutan yang merupakan hak prerogative pemerintah, pungutan tersebut didasarkan pada Undang-Undang, pemungutannya dapat dipisahkan kepada subjek pajak untuk mana tidak ada balas jasa yang langsung dapat ditunjukkan penggunaannya” (Guritno Mangkoesobroto, 1997 : 18).

Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, “pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pajak adalah “kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa, dengan tidak mendapatkan imbalan secara

langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat” (Dwikora, 2007 : 18).

b. Asas Pemungutan Pajak

Terdapat beberapa asas yang dapat dipakai oleh negara sebagai asas dalam menentukan wewenangnya untuk mengenakan pajak, khususnya untuk pengenaan pajak penghasilan. Asas utama yang paling sering digunakan oleh negara sebagai landasan untuk memungut pajak adalah (Sumyar, 2004 : 30):

1. Menurut asas domisili, maka:

- a) Negara yang berwenang memungut pajak adalah negara tempat asal kebangsaan seseorang.
- b) Subjek yang dapat dikenai pajak adalah orang atau badan yang berdomisili di negara tersebut.
- c) Objek yang dapat dikenai pajak adalah penghasilan yang diperoleh subjek pajak dimanapun penghasilan itu diperoleh (*world wide income*).

2. Menurut asas nasionalitas

- a) Negara yang berwenang memungut pajak adalah negara tempat asal kebangsaan seseorang.
- b) Subjek yang dapat dikenai pajak adalah orang-orang yang berkebangsaan negara tersebut dimanapun ia berada.
- c) Objek yang dapat dikenai pajak adalah seluruh penghasilan dimanapun diperoleh orang tersebut.

3. Menurut asas sumber

- a) Negara yang berwenang memungut pajak adalah negara tempat sumber penghasilan itu terletak.
- b) Subjek yang dapat dikenai pajak adalah orang atau badan yang memiliki sumber penghasilan tersebut dimanapun mereka berada.

- c) Objek yang dapat dikenai pajak adalah hanya yang keluar dari sumber penghasilan yang terletak di negara tersebut.

c. Teori Asas Pemungutan Pajak

Teori yang sangat terkenal dan dianut hingga saat ini salah satunya adalah teori “*four common of taxation*” atau “*the four maxims*” yang dikemukakan oleh Adam Smith dalam bukunya “*An inquiry in to the nature and cause of the wealth of Nations*”, yaitu (Rochmat Soemitro & Sugiharti D K, 2004 : 35):

1. Asas *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan)

Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak (*ability to payment*), negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak. Keadilan disini mengacu kepada konsep penerimaan dan pengorbanan yakni jika kita membayar pajak kepada negara maka negara akan memberikan manfaat kepada warganya walaupun timbal balik tersebut tidak dapat diberikan secara langsung.

2. Asas *Certainty* (asas kepastian hukum)

Pajak dipungut secara pasti tanpa kesewenang-wenangan dalam arti dalam melakukan pemungutan pajak harus dilakukan berdasarkan Undang-Undang. Pajak bukanlah suatu asumsi namun pajak adalah suatu kepastian berapa yang harus dipungut dan dibayar oleh wajib pajak serta harus pasti pula ketentuan dan Undang-Undang sebagai payung hukum pelaksanaan pemungutan ini.

3. Asas *Convenience* of Payment (asas pemungutan pajak tepat waktu)

Asas ini disebut pula asas kesenangan, dimana pemungutan pajak harus dilakukan pada saat yang tepat dan pada saat yang tidak menyulitkan bagi wajib pajak. Sebagai contoh pada saat wajib pajak menerima penghasilan atau menerima hadiah, pada saat itulah saat yang tepat untuk memungut pajak darinya dimana system pemungutan ini disebut *pay as you earn*.

4. Asas *Economy* (asas ekonomis)

Asas ini mengamanatkan bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang ditanggung wajib pajak. Jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak yang timbul nilainya lebih besar dari pada hasil pemungutan pajaknya.

Menurut Adam Smith, asas keadilan dalam pemungutan beban pajak pertama-tama hendaknya dibebankan kepada masyarakat yang bersangkutan. Apabila manfaat yang dinikmati tersebut tidak dapat dipakai untuk membagi beban pajak yang diperlukan, maka anggota masyarakat harus dikenakan pajak sebanding dengan kemampuan membayar masing-masing, yaitu sebanding dengan penghasilan yang diperolehnya berkat perlindungan pemerintah. Jika Adam Smith mengemukakan 4 (empat) asas dalam pemungutan pajak, maka W.J de Langen seorang ahli pajak kebangsaan Belanda menyebutkan 7 (tujuh) asas pokok perpajakan, yakni sebagai berikut (Rochmat Soemitro & Sugiharti D K, 2004 : 38).

1. Asas Kesamaan, dalam arti bahwa seseorang dalam keadaan yang sama hendaknya dikenakan pajak yang sama. Tidak boleh ada diskriminasi dalam pemungutan pajak.

2. Asas Daya Pikul, yaitu suatu asas yang menyatakan bahwa setiap wajib pajak hendaknya terkena beban pajak yang sama. Ini berarti orang yang pendapatannya tinggi dikenakan pajak yang tinggi, yang pendapatannya rendah dan pendapatannya dibawah basic need dibebaskan dari pajak.

3. Asas Keuntungan Istimewa, bahwa seseorang yang mendapatkan keuntungan istimewa hendaknya dikenakan pajak istimewa pula.

2. Tinjauan Umum tentang Hukum Pajak

Brotohardjo (1986 : 1) menyatakan bahwa “Hukum Pajak yang disebut juga Hukum Fiskal, adalah keseluruhan dan peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah, untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui Kas Negara, sehingga ia merupakan bagian dari Hukum Publik, yang mengatur hubunganhubungan hukum antar negara dan orang-orang atau badan-badan (Hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya disebut Wajib Pajak)”. Di dalam Hukum Pajak memuat pula unsur-unsur Hukum Tata Negara, Hukum Pidana, Hukum Acara Pidana, Hukum Perdata dan lain-lain. Soemitro (1977 : 23) menyatakan bahwa “Hukum Pajak ialah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak”. Hukum Pajak merupakan suatu bagian dari Hukum Tata

Usaha Negara, yang didalamnya termuat juga anasir-anasir Hukum Tata Negara, Hukum Pidana, Hukum Perdata dan lain-lain.

3. Tinjauan tentang Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Hak-hak wajib pajak yang di atur dalam undang-undang perpajakan adalah sebagai berikut:

- a. Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari fiskus. Hak ini merupakan konsekuensi logis dari sistem self-assessment yang mewajibkan wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri.
- b. Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan. Apabila wajib pajak dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) terdapat kekeliruan dalam pengisianya, misalnya, karena ada data yang belum di laporkan atau terdapat kesalahan dalam menghitung, wajib pajak masih di berikan kesempatan untuk membetulkanya dengan syarat fiskus belum melakukan tindakan pemeriksaan.
- c. Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian surat pemberitahuan.
- d. Hak memperoleh kembali kelebihan pembayaran pajak.
- e. Hak mengajukan keberatan. Apabila wajib pajak merasa tidak puas atas ketetapan pajak yang di terbitkan atau pemotongan atau pemungutan pajak yang di lakukan pihak ketiga, wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum keberatan.

- f. Hak mengajukan banding. Apabila wajib pajak sudah mendapatkan keputusan atas upaya keberatan yang di ajukan ke kantor pajak dan merasa keputusan tersebut tidak memuaskanya, maka wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum banding ke pengadilan pajak.
- g. Hak mengadukan pejabat yang membocorkan rahasia wajib pajak.
- h. Hak mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak. Dalam hal-hal tertentu, ada kalanya wajib pajak tidak dapat melunasi utang pajaknya secara sekaligus.
- i. Hak meminta keterangan mengenai koreksi dalam penerbitan ketetapan pajak.
- j. Hak memberikan alasan tambahan. Pasal 26 ayat (2) UU KUP menegaskan bahwa sebelum surat keputusan atas keberatan di terbitkan, maka wajib pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis.
- k. Hak mengajukan gugatan. Tercantum dalam Pasal 23 ayat (2) UU KUP.
- l. Hak memperoleh imbalan bunga.
- m. hak mengurangi penghasilan kena pajak dengan biaya yang telah di dikeluarkan. Dalam menghitung besarnya penghasilan kena pajak, wajib pajak (khususnya wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap-BUT) dapat mengurangi penghasilanya dengan segala pengeluaran-pengeluaran yang telah di tentukan dalam undang-undang.

- n. Hak pengurangan berupa penghasilan tidak kena pajak (PTKP) sesuai pasal 7 UU PPh, hak ini khusus di berikan kepada wajib pajak orang pribadi dengan memberikan pengurangan sebesar penghasilan tidak kena pajak yang di tentukan.
- o. Hak menggunakan norma penghitungan penghasilan neto. Hak ini di berikan kepada wajib pajak yang mempunyai peredaran bruto usaha dalam satu tahun kurang dari Rp.600 juta dengan syarat memberitahukan kepada direktur jenderal pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan pertama dari tahun pajak yang bersangkutan sebagaimana diatur dalam ketentuan pasal 14 UU PPh.
- p. Hak memperoleh fasilitas perpajakan.
- q. Hak untuk melakukan pengkreditan pajak masukan terhadap pajak keluaran. Dalam UU PPN di tegaskan bahwa apabila wajib pajak (pengusaha kena pajak) mempunyai pajak masukan (pajak yang di bayar kepada pihak lain), maka atas pajak masukan tersebut dapat di kreditkan terhadap pajak keluaran (pajak yang di pungut dari pihak lain).

(Wirawan B.Ilyas & Richard Burton, 2013 : 237-243)

Kewajiban wajib pajak yang diatur dalam undang-undang perpajakan adalah sebagai berikut :

- a. Kewajiban untuk mendaftarkan diri.

- b. Kewajiban mengisi dan menyampaikan surat pemberitahuan.
- c. Kewajiban membayar atau menyetor pajak.
- d. Kewajiban membuat pembukuan atau pencatatan.
- e. Kewajiban menaati pemeriksaan pajak.
- f. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak.
- g. Kewajiban membuat faktur pajak.

(Wirawan B.Ilyas & Richard Burton, 2013 : 243-245)

4. Tinjauan tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)

a. Pengertian *Tax Amnesty*

Kata *Amnesty* berasal dari bahasa Yunani “*amnestia*” yang dapat diartikan, melupakan atau suatu tindakan. Para ahli mengartikan amnesti ke dalam pengertian yang berbeda-beda, sesuai dengan bidang penerapan hukumnya, di antaranya sebagai konsep pada peniadaan atau penghapusan tanggung jawab pidana. Dalam bahasa Inggris, amnesti sering dikaitkan dengan istilah “*pardon*” yang berarti pemaafan atau pengampunan. Secara historis amnesti merupakan peninggalan dari jaman atau masa kerajaan, di mana seorang raja yang sangat berkuasa mempunyai kekuasaan untuk menghukum dan termasuk mengurangi hukuman sebagai tindakan murah hati dari seorang raja. Sedangkan secara umum amnesti merupakan hak kepala negara untuk meniadakan akibat hukum yang mengancam suatu perbuatan atau sekelompok kejahatan politik. Dalam sistem Undang-Undang Dasar 1945, amnesti merupakan hak mutlak atau hak prerogratif Presiden sebagai kepala negara

(Pasal 14 ayat (2) UUD 1945). Dalam hukum positif, pengaturan amnesti juga dapat ditemukan dalam Undang-Undang Darurat No. 11 Tahun 1954 Tentang Amnesti dan Abolisi (Zainal Muttaqin, 2013 : 28-29).

Amnesti menurut kamus hukum adalah pengampunan atau penghapusan hukuman yang diberikan kepada negara kepada seseorang atau sekelompok orang yang telah melakukan tindak pidana tertentu (Sudarsono, 2007 : 32).

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 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 (Suharno, 2016 : 5).

Menurut Devano dan Rahayu (2006), Pengampunan pajak (*tax amnesties*) adalah kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi wajib pajak patuh. Pengampunan pajak ini diharapkan menghasilkan penerimaan pajak yang selama

ini belum atau kurang dibayar di samping meningkatkan kepatuhan membayar pajak karena makin efektifnya pengawasan maka semakin akuratnya informasi mengenai daftar kekayaan wajib pajak. *Tax amnesty* merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu. Pengampunan pajak bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi wajib pajak patuh (Devano dan Rahayu, 2006:137). Menurut PMK No. 118/PMK.03/2016 *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.

Indonesia dapat mempertimbangkan untuk melakukan *tax amnesty* dalam berbagai bentuknya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Ngadiman dan Huslin, 2015:233). Devano dan Rahayu (2006:138-139), menyebutkan bahwa ada beberapa jenis pengampunan pajak diantaranya :

- 1) Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya, sekaligus menambah jumlah wajib pajak terdaftar;

- 2) Amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya;

3) Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya;

4) Amnesti yang mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidananya. Tujuannya adalah untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar, agar seterusnya mulai membayar pajak.

Menurut Bako, 2004 (Pramushinta dan Siregar, 2011) menyebutkan *tax amnesty* mempunyai beberapa manfaat. Pertama, bagi negara pengampunan pajak dapat meningkatkan *tax ratio*. Kedua, bagi wajib pajak yang belum memiliki NPWP pengampunan pajak dapat menghindarkan sanksi perpajakan. Ketiga, bagi aparat perpajakan pengampunan pajak dapat meningkatkan penerimaan pajak yang lebih optimal. *Tax amnesty* dipandang sebagai jalan keluar untuk meningkatkan penerimaan di masa yang akan datang karena *tax amnesty* memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk masuk atau kembali ke administrasi perpajakan. Pada umumnya pemberian *tax amnesty* bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka pendek, meningkatkan kepatuhan pajak di masa yang akan datang, mendorong repatriasi modal atau aset, dan transisi ke sistem perpajakan yang baru.

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 subjek pengampunan pajak ialah setiap Wajib Pajak (WP) baik Orang Pribadi maupun Badan Usaha yang memiliki kewajiban penyampaian SPT Tahunan PPh dapat mengikuti Amnesti Pajak.

Sedangkan yang dikecualikan dari subjek pajak adalah wajib pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan, dalam proses peradilan, atau menjalani hukuman pidana atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Objek pengampunan pajak adalah kewajiban perpajakan sampai dengan akhir Tahun Pajak Terakhir, yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh Wajib Pajak. Kewajiban perpajakan yang dimaksud terdiri atas Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Fasilitas yang bisa didapatkan jika wajib pajak mengikuti program *tax amnesty*

- a) Penghapusan pajak yang seharusnya terutang (PPh dan PPN dan/atau PPn BM), sanksi administrasi, dan sanksi pidana, yang belum diterbitkan ketetapan pajaknya;
- b) Penghapusan sanksi administrasi atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan;
- c) Tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan;
- d) Penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, dalam hal Wajib Pajak sedang dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan;
- e) Penghapusan PPh Final atas pengalihan Harta berupa tanah dan/atau bangunan serta saham (Forum Pajak, 2016).

b. Dasar Hukum Pengampunan Pajak

Dasar hukum pengampunan pajak sudah di atur oleh Undang-Undang Dasar Republik Indonesia. Ada 7 peraturan yang terkait dengan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) antara lain:

1) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak.

2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 119/PMK.08/2016 tentang Tata Cara Pengalihan Harta Wajib Pajak ke Dalam Wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dan Penempatan pada instrumen investasi di Pasar Keuangan Dalam Rangka Pengampunan Pajak.

4) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 600/KMK.03/2016 tentang Penetapan Bank Persepsi yang Bertindak Sebagai Penerima Uang Tebusan Dalam Rangka Pelaksanaan Pengampunan Pajak.

5) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ/2016 tentang Dokumen dan Pedoman Teknis Pengisian Dokumen Dalam Rangka Pelaksanaan Pengampunan Pajak.

6) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 tentang Pengaturan Lebih Lanjut

Mengenai Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

- 7) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-30/PJ/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengampunan Pajak (Grace Maria , 2016 : 51).

Pelaksanaan Pengampunan Pajak sudah pernah dilaksanakan di Indonesia pada tanggal 9 September 1964 melalui Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 Tentang Peraturan Pengampunan Pajak, Kemudian pada tanggal 18 April 1984 Presiden Republik Indonesia Memutuskan dan Menetapkan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak (Zainal Muttaqin, 2013 : 123). Kebijakan pengampunan pajak dijalankan oleh pemerintah berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak. Pertimbangan yang dipakai adalah bahwa dengan dilaksanakannya sistem perpajakan yang baru hasil reformasi di bidang perpajakan tahun 1983. Namun efektifitas Pelaksanaan Pengampunan Pajak tersebut masih rendah dan efektifitas ini terukur dari rendahnya partisipasi peserta pengampunan pajak. KEPPRES Nomor 26 Tahun 1984 Tentang Pengampunan Pajak tersebut ditingkatkan menjadi Undang-Undang yakni, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak. Di dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak yang baru ini terdiri dari 25 pasal yang terbagi dalam 13 bab antara lain:

- 1) Bab I, Tentang Ketentuan Umum, pasal 1.
- 2) Bab II, Tentang Asas dan Tujuan, pasal 2.

3) Bab III, Tentang Subjek dan Objek Pengampunan Pajak, pasal 3.

4) Bab IV, Tentang Tarif dan Cara Menghitung Uang Tebusan, pasal 4-7.

5) Bab V, Tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pernyataan, Penerbitan Surat Keterangan dan Pengampunan Atas Kewajiban Perpajakan, pasal 8-11.

6) Bab VI, Tentang Kewajiban Investasi Atas Harta Yang Diungkapkan dan Pelaporan, pasal 12-13.

7) Bab VII, Tentang Perlakuan Perpajakan, pasal 14-17.

8) Bab VIII, Tentang Perlakuan Atas Harta Yang Belum Atau Kurang Diungkap, pasal 18.

9) Bab IX, Tentang Upaya Hukum, pasal 19.

10) Bab X, Tentang Manajemen Data dan Informasi, pasal 20-22.

11) Bab XI, Tentang Ketentuan Pidana, pasal 23.

12) Bab XII, Tentang Ketentuan Pelaksanaan Pengampunan Pajak, pasal 24.

13) Bab XIII, Tentang Ketentuan Penutup, Pasal 25 (Undang-Undang Pengampunan Pajak No. 11 Tahun 2016).

c. Asas dan Tujuan Pengampunan Pajak

Dalam pelaksanaannya, Pengampunan Pajak didasarkan pada 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 (Suharno, 2016 : 6).

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, perbaiki 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.

Setiap Wajib Pajak berhak untuk mendapatkan pengampunan pajak. Berdasarkan Undang-Undang tentang

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, atau pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Nufransa , 2016 : 11).

d. Subjek Pengampunan Pajak

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

1. Wajib Pajak yang mempunyai kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan berhak mendapatkan pengampunan pajak;
2. Orang pribadi seperti petani, nelayan, pensiunan, tenaga kerja Indonesia atau subjek pajak warisan yang belum terbagi, yang jumlah penghasilannya pada Tahun Pajak Terakhir di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dapat tidak menggunakan haknya untuk mengikuti pengampunan pajak;
3. Warga Negara Indonesia yang tidak bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan tidak mempunyai penghasilan dari Indonesia merupakan subjek pajak Luar Negeri dan dapat tidak menggunakan haknya untuk mengikuti pengampunan pajak (Grace Maria Y. Sitorus, 2016 : 168)

Menurut Undang-Undang Pengampunan Pajak terdapat tiga jenis Wajib Pajak yang tidak berhak mendapatkan amnesti pajak, yaitu:

1. Wajib Pajak yang sedang dilakukan penyelidikan dan berkas penyelidikannya telah dinyatakan lengkap oleh kejaksaan;
2. Wajib Pajak yang sedang dalam proses peradilan; atau
3. Wajib Pajak yang sedang menjalani hukuman pidana, atas Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (Suharno, 2016 : 8).

e. Objek pengampunan Pajak

Objek pengampunan pajak meliputi pengampunan atas kewajiban perpajakan sampai dengan akhir tahun pajak yang berakhir pada jangka waktu 1 Januari 2015 sampai dengan 31 Desember 2015 bagi yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh Wajib Pajak. Kewajiban perpajakan yang dimaksud adalah kewajiban atas Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). Pengampunan pajak diajukan ke kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau tempat lain yang ditentukan oleh Menteri Keuangan dengan membawa Surat Pernyataan Harta (Nufransa Wira Sakti dan Asrul Hidayat, 2016 : 14).

Nilai harta yang diungkapkan dalam Surat Pernyataan untuk Pengampunan Pajak meliputi:

1. Nilai Harta yang dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir; dan

2. Nilai Harta Tambahan yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam SPT PPh Terakhir.

5. Tinjauan tentang Aspek Keadilan

Secara teori pemungutan pajak tidak terlepas dari rasa keadilan, sebab keadilan dapat menciptakan keseimbangan sosial yang sangat penting untuk kesejahteraan masyarakat. Dalam penetapan tarifnya pun harus didasarkan pada prinsip-prinsip keadilan. Dalam penghitungan pajak yang terutang digunakan tarif pajak. Tarif pajak dimaksud adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayar). Besarnya tarif pajak dapat dinyatakan dalam persentase.

Apabila melihat timbulnya utang pajak, bahwa utang pajak timbul karena Surat Keputusan Pajak (ajaran formal), ajaran ini diterapkan pada official assessment system. Perbedaan dengan ajaran materiil bahwa utang pajak timbul karena undang-undang. Ajaran ini diterapkan pada self assessment system. Hapusnya utang pajak disebabkan antara lain :

a. Pembayaran

Utang pajak yang melekat pada Wajib Pajak akan hapus karena pembayaran yang dilakukan ke Kas Negara.

b. Kompensasi Keputusan yang ditunjukkan kepada kompensasi utang pajak dengan tagihan seseorang di luar pajak tidak diperkenankan. Oleh karena itu kompensasi terjadi apabila Wajib Pajak mempunyai tagihan berupa kelebihan pembayaran pajak. Jumlah kelebihan pembayaran pajak yang diterima Wajib Pajak sebelumnya harus dikompensasikan dengan pajak-pajak lainnya yang terutang.

c. Daluwarsa

Daluwarsa diartikan sebagai daluwarsa penagihan. Hak untuk melakukan penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu sepuluh tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau

berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan. Hal ini untuk memberikan kepastian hukum kapan uang pajak tidak dapat ditagih lagi. Namun daluwarsa penagihan pajak tertangguh, antara lain, apabila diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa.

c. Pembebasan

Utang pajak tidak berakhir dalam arti yang semestinya tetapi karena ditiadakan. Pembebasan pada umumnya tidak diberikan terhadap pokok pajaknya, tetapi diberikan terhadap sanksi administrasinya.

d. Penghapusan

Penghapusan utang pajak ini sama sifatnya dengan pembebasan, tetapi diberikan karena keadaan keuangan Wajib Pajak (Agung, Mulyo, Teori dan Aplikasi Perpajakan, 2007 : 15).

a. Pengertian Keadilan

Kahar Mansyur mengemukakan ada tiga hal yang dinamakan adil:(Kahar Mansyur, 1985 : 71)

- 1) "Adil" ialah: meletakkan sesuatu pada tempatnya.
- 2) "Adil" ialah: menerima hak tanpa lebih dan memberikan orang lain tanpa kurang.
- 3) "Adil" ialah: memberikan hak setiap yang berhak secara lengkap tanpa lebih tanpa kurang antara sesama yang berhak dalam keadaan yang sama, dan penghukuman orang jahat atau yang melanggar hukum, sesuai dengan kesalahan dan pelanggaran.

Pengertian keadilan adalah kemauan yang bersifat tetap dan terus menerus untuk memberikan kepada setiap orang apa yang semestinya untuknya.(Satjipto Rahardjo, 1986 : 159) Keadilan ini

merupakan keadilan rasional tidak memerlukan instansi yang transendental, melainkan bertumpu pada pemahaman akal manusia terhadap dunia pengalaman.(Budiono Kusumohamidjojo, 1999 : 129)

Aristoteles sebagaimana dikutip oleh Darji Darmodiharjo berpendapat “keadilan adalah kebajikan yang berkaitan dengan hubungan antar manusia.” (Darji Darmodiharjo, 2002 : 156) Definisi adil mempunyai banyak makna. Adil dapat berarti menurut hukum dan apa yang sebanding, yaitu yang semestinya. Orang yang adil, apabila ia mengambil haknya dengan semestinya, tanpa merugikan orang lain. Menurut Aristoteles memperkenalkan 2 (dua) jenis keadilan yakni (Van Apeldoorn, 1980 : 23-24):

1) Keadilan *distributive*, adalah keadilan yang memberikan kepada tiap-tiap orang jatah menurut perannya. Ia tidak menuntut supaya tiap-tiap orang mendapat bagian yang sama banyaknya, jadi bukan atas dasar persamaan melainkan kesebandingan.

2) Keadilan *commutative*, yaitu keadilan yang memberikan pada tiap-tiap orang sama banyaknya dengan tidak mengingat perannya. Jenis keadilan ini menghendaki persamaan.

John Rawls berpendapat “dalam keadilan diperlukan adanya keseimbangan antara kepentingan pribadi dengan kepentingan bersama. Keadilan merupakan nilai yang mutlak harus ada dalam kehidupan manusia untuk menjaga stabilitas manusia itu sendiri.”(John Rawls, 2006 : 72)Sedangkan Plato mengkualifikasi keadilan dalam tiga hal, yaitu:(Plato Dalam Hamdi, Jurnal IUS (Kajian Hukum dan Keadilan), 2014:85)

1) Suatu karakteristik atau “sifat” yang terberi secara alami dalam diri tiap individu manusia;

- 2) Keadilan memungkinkan orang mengerjakan pengkoordinasian (menata) serta memberi batasan mengendalikan pada tingkat “emosi” mereka dalam usaha menyesuaikan diri dengan lingkungan tempat ia bergaul; dengan demikian, c. Keadilan merupakan hal yang mungkin manusia menjalankan kodrat kemanusiaannya dalam cara yang utuh dan semestinya.

Dalam perpajakan dikenal dua macam keadilan. (Widi Widodo, 2008 : 15) :

1. Keadilan horisontal

Semua orang yang mempunyai kemampuan ekonomi atau mendapatkan tambahan kemampuan ekonomi yang sama harus dikenakan pajak yang sama.

2. Keadilan vertikal

Pada hakekatnya berkenaan dengan kewajiban membayar pajak yang kemampuan membayarnya tidak sama, yaitu semakin besar kemampuannya untuk membayar pajak maka harus semakin besar tarif pajak yang dikenakan.

Dari definisi-definisi tentang keadilan tersebut di atas maka dapat diyakini bahwa keadilan itu sangat relatif dan bersifat subyektifitas, sehingga untuk menyatakan keadilan hanya dapat diukur dari suatu sudut pandang yang dapat berbeda dengan sudut pandang yang lain.

b. Prinsip Keadilan Pajak

“Prinsip-prinsip keadilan adalah prinsip dimana orang-orang yang rasional akan menyelesaikan suatu persoalan tanpa ikut melibatkan kepentingannya sendiri.”(Ahkam Jayadi, 2015 : 27) Pada hakekatnya terdapat 2 (dua) aliran pemikiran yang berkaitan dengan keadilan pajak, yaitu “prinsip manfaat (*benefit principle*) dan prinsip

kemampuan membayar (*ability to pay principle*). Kedua prinsip ini memandang keadilan pajak dari sudut pandang yang berbeda, tetapi pada dasarnya sangat terkait dengan kesamaan pemajakan.” (Marihot Pahala Siahaan, 2010 :112)

Manfaat yang diperoleh wajib pajak tertentu dari pengeluaran pemerintah harus diketahui terlebih dahulu barulah prinsip manfaat dapat dilaksanakan. Jadi harus ada asumsi bahwa ketika sistem ini mulai diberlakukan sudah terdapat distribusi yang tepat dalam perekonomian. Agar prinsip kemampuan membayar dapat diterapkan, maka harus diketahui bagaimana kemampuan ini akan diukur. Dan alat untuk menguji *ability to pay* seseorang adalah: (Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, 2006 : 57)

1. Kemampuan seseorang untuk membayar pajak dilihat dari pengeluaran yang dilakukan. Dengan pengeluaran yang dilakukan, maka akan dianggap mampu untuk membayar pajak. Tentu pengenaan pajaknya pun adalah relative sesuai dengan besaran pengeluaran seseorang (*Expenditure*)

2. kekayaan yang dimiliki seseorang akan menunjukkan kemampuan dia membayar pajak. (*Property*)

3. Harta kekayaan yang dapat menghasilkan penghasilan yang dimiliki seseorang, maka ia akan dianggap mampu untuk membayar pajak. (*Product*)

4. Penghasilan seseorang semakin banyak, maka ia dianggap mampu untuk membayar pajak. (*Income*)

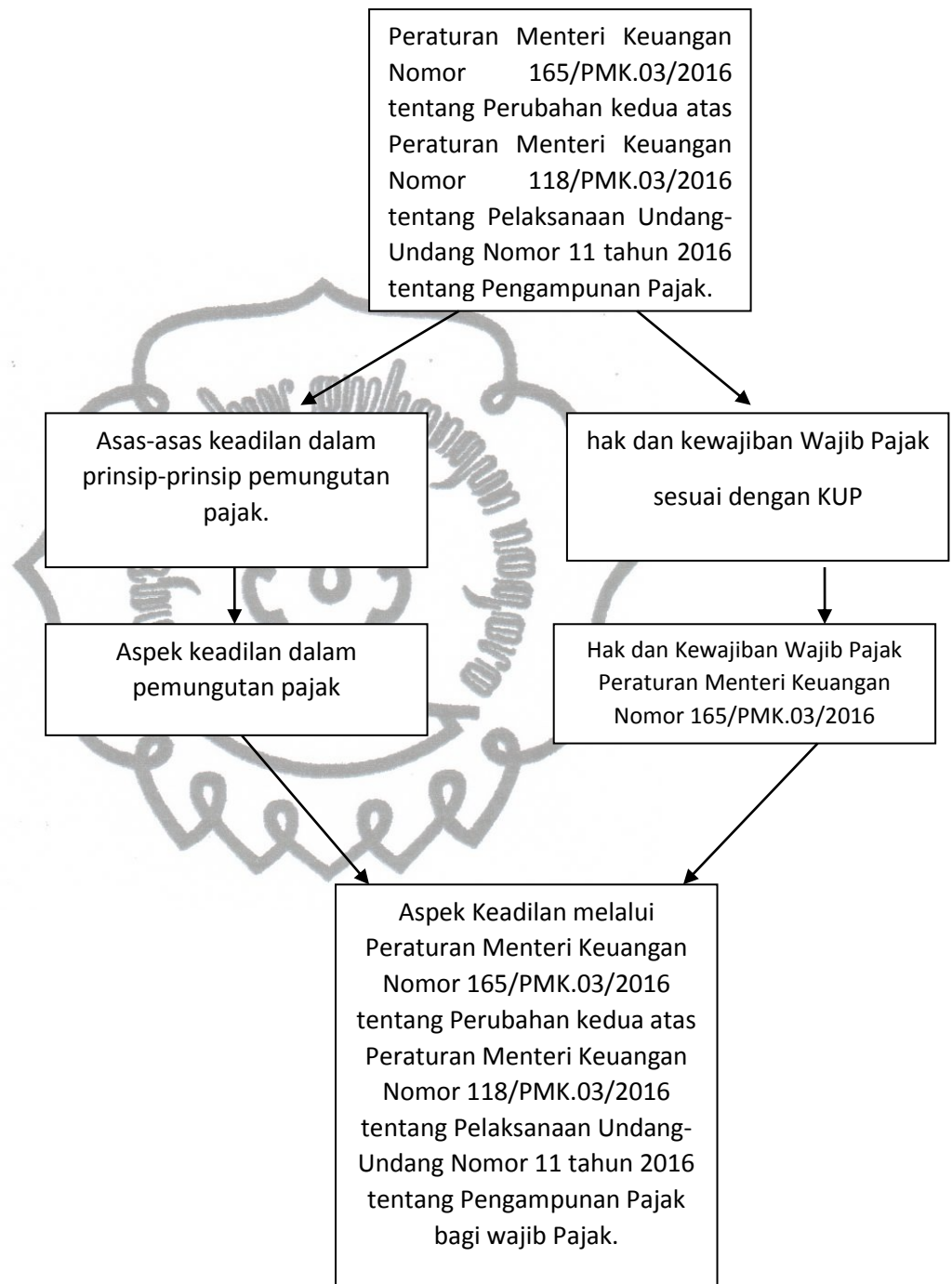
Sistem pajak harus adil, tentu setiap orang setuju, persoalannya bagaimana cara mewujudkan keadilan pajak. Marihot Pahala Siahaan Menyatakan: “Setidaknya ada 3 (tiga) aspek keadilan yang perlu diperhatikan dalam penerapan pajak, yaitu: keadilan dalam penyusunan Undang-Undang Pajak, keadilan dalam penerapan ketentuan

perpajakan, dan keadilan dalam penggunaan uang pajak.” (Marihot Pahala Siahaan, 2005 : 114)

Berdasarkan buku John Rawls yang berjudul “A Theory Of Justice”, terdapat tiga (3) ide pokok penting sebagai komponen adanya teori keadilan John Rawls. Yaitu : 1) Utilitarianisme Klasik, 2) Keadilan Sebagai Fairness, 3) Dua Prinsip Keadilan.

Tiga ide pokok diatas adalah ide-ide pokok yang mempunyai kaitan erat untuk menjelaskan teori keadilan dari sudut pandang John Rawls. Seperti yang kita ketahui bersama bahwa pada umumnya aliran pemikiran dalam tema keadilan juga terbagi atas dua arus utama, yakni yang *pertama*, aliran etis dan yang *kedua*, aliran instutif. Aliran etis menghendaki keadilan yang mengutamakan pada hak daripada manfaat keadilan itu sendiri. Sementara aliran instutif, sebaliknya, lebih mengutamakan manfaat daripada haknya. Dengan adanya dua aliran pemikiran utama dalam keadilan, bukan berarti bahwa pemikiran mengenai keadilan dapat dirumuskan secara konseptual dengan sederhana, akan tetapi pemikiran keadilan itu terbagi dalam dua aliran, masing-masing pemikir mempunyai pengertian (konsep) yang beragam tentang keadilan itu sendiri. Selanjutnya apa itu Utilitarianisme, Keadilan sebagai Fairness, dan Dua prinsip keadilan serta hubungan antara ketiganya dengan teori keadilan Rawls akan dibahas sebagai berikut. (La Ode Muhammad Iman Abdi Anantomo Uke. Teori Keadilan Kontemporer (Sebuah Kajian Teori Hukum). Institut Agama Islam Negeri Kendari. Vol. 10 No. 1, Januari 2017)

B. Kerangka Pemikiran



Keterangan Kerangka Pemikiran

Keadilan adalah sesuatu yang berhak di rasakan oleh setiap orang terlebih bagi seorang wajib pajak yang telah melaksanakan *Tax Amnesty*. Secara psikologis pajak merupakan suatu beban bagi masyarakat pembayar pajak, sehingga diperlukan suatu kepastian bahwa dalam pembayaran pajak terdapat perlakuan yang adil oleh Negara. Adanya keadilan yang dirasakan oleh masyarakat pembayar pajak akan dapat menentukan keberhasilan pemungutan pajak. Namun persoalannya pada dasarnya keadilan adalah suatu konsep yang relatif, sehingga untuk menyatakan adil harus dilihat dulu konteksnya. Dalam kerangka berpikir di atas aspek keadilan coba di gali dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 165/PMK.03/2016 tentang Perubahan kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak bagi wajib Pajak. Sebagai peraturan pelaksana harus mencerminkan aspek keadilan bagi wajib pajak karena hal ini merupakan turunan dari UU *Tax Amnesty* itu sendiri sehingga fiscus lebih percaya terhadap harta yang akan di bayarkan. Dua indikasi yang menjadi pokok perhatian penulis adalah yang pertama kesesuaian antara peraturan pelaksana terhadap aspek keadilan dalam pemungutan pajak yang di lihat dari prinsip-prinsip pemungutan pajak dan yang kedua adalah mengenai hak dan kewajiban wajib pajak itu sendiri yaitu kesesuaian hak dan kewajiban wajib pajak dalam peraturan menteri keuangan tersebut dengan hak dan kewajiban wajib pajak dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan nomor .