

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak mempunyai latar belakang falsafah. Falasafah pajak ini lebih lanjut lagi berdasarkan falsafah negara yaitu Pancasila. Pasal 23 UUD 1945, merupakan dasar hukum pemungutan pajak yang berbunyi “segala pajak pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan undang-undang” walaupun pasal 23 (2) UUD 1945, merupakan dasar hukum pemungutan pajak, namun pada dasarnya dalam ketentuan ini tersirat Falsafah Pajak. Pajak harus berdasar undang-undang karena dapat diibaratkan pajak adalah menyayat daging diri kita sendiri. Pajak tidak memberikan imbalan yang secara langsung dapat dinikmati, atau dapat dikatakan pajak tidak memberikan imbalan.

Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Sesuai falsafah undang-undang perpajakan, membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga Negara untuk ikut berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Tanggung jawab atas kewajiban pembayaran pajak, sebagai pencerminan kewajiban kenegaraan di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat sendiri

untuk memenuhi kewajiban tersebut. Hal tersebut sesuai dengan sistem *self assessment* yang dianut dalam Sistem Perpajakan Indonesia.

Eksistensi pajak merupakan sumber pendapatan utama sebuah negara, karena itu merupakan isu strategis yang selalu menjadi pantauan masyarakat. Urgensi pajak bagi kelangsungan pembangunan tak lagi disangsikan. Karena itu wajar jika pemerintah terus berupaya menggali berbagai potensi *tax coverage* (lingkup/cakupan pajak) sekaligus menekankan *tax compliance* (kepatuhan pajak) dari masyarakat. Namun demikian, kepatuhan pajak yang bersumber dari kesadaran masyarakat terhadap penunaian kewajiban membayar pajak itu tentu bukan sesuatu yang berdiri sendiri. Berbagai persoalan perpajakan yang kerap muncul, baik yang bersumber dari wajib pajak (masyarakat), aparat pajak (*fiscus*), maupun yang bersumber dari sistem perpajakan itu sendiri menunjukkan bahwa persoalan pajak merupakan hal yang kompleks. Oleh karena itu, penanganannya perlu diupayakan secara sinergis dan komprehensif.

Kaitan antara perpajakan dan pembangunan sangat mendasar. Negara yang berfungsi dengan baik adalah negara yang dapat memenuhi kebutuhan pokok warganya, dengan mengandalkan penerimaan domestik untuk mencapai tujuan-tujuan pembangunan. Dengan menggunakan sistem perpajakan yang efektif, negara dapat mengerahkan sumber daya domestiknya, mendistribusikan kemakmuran dan menyediakan pelayanan dasar dan infrastruktur. Struktur perpajakan yang efektif juga dapat menciptakan

insentif untuk memperbaiki pemerintahan, memperkuat saluran-saluran perwakilan politik dan mengurangi korupsi.

Namun, sebagian besar pemerintah di dunia berjuang untuk memungut pajak dalam jumlah yang memadai untuk membiayai pelayanan dasar atas cara yang fair. Negara-negara Selatan khususnya, menghadapi tantangan serius karena otoritas perpajakan yang masih lemah dan penerimaan yang masih rendah, sektor informal yang besar, tekanan untuk memberikan kelonggaran pajak yang terlalu murah hati dan eksploitasi celah-celah peraturan pajak oleh perusahaan-perusahaan yang tidak bertanggungjawab dan oleh orang-orang kaya. Terlalu sering sistem perpajakan sangat curang terhadap kepentingan orang-orang yang paling miskin.

Pajak adalah sumber pendapatan vital bagi pemerintah yang memungkinkan untuk membiayai pelayanan dasar dan infrastruktur untuk warga. Tentu saja, pendapatan tidak secara otomatis digunakan untuk kepentingan-kepentingan sosial semacam itu. Akan tetapi kalau pemerintah memperoleh pendapatan dari pajak, warga dalam posisi yang jauh lebih kuat untuk mendesakkan tekanan agar pendapatan itu digunakan untuk pelayanan publik.

Kebijakan perpajakan dapat berperan penting dalam mendistribusikan kemakmuran di dalam suatu perekonomian. Penyediaan pelayanan yang sudah dibicarakan dalam bagian terdahulu adalah satu cara untuk menanggulangi kemiskinan dan ketimpangan melalui perpajakan

seperti, orang miskinlah yang cenderung lebih tergantung kepada pelayanan dasar seperti kesehatan dan pendidikan yang didanai oleh dana publik.

Sistem perpajakan dapat bersifat progresif atau regresif. Sumber pemungutan pajak dapat berasal dari kekayaan atau penghasilan seseorang, perusahaan atau properti. Mereka yang berpenghasilan rendah dikenakan tarif pajak lebih rendah dibandingkan dengan mereka yang berpenghasilan lebih tinggi. Kebijakan ini disebut kebijakan pajak progresif. Sebaliknya, pemungutan pajak yang mengandalkan pajak konsumsi (yang dipungut dari makanan, bahan bakar dan barang-barang lain) disebut sebagai kebijakan pajak regresif. Kenyataannya, sistem perpajakan di dunia lebih banyak yang regresif. Hal ini justru banyak berlaku di negara-negara Selatan yang cenderung memiliki tingkat pajak penghasilan yang sangat rendah dan terlalu mengandalkan pajak konsumsi¹.

Pajak mempunyai peran yang sangat penting bagi kehidupan bernegara, khususnya didalam pembangunan karena pajak merupakan sumber penghasilan negara untuk membiayai semua pengeluaran, termasuk pengeluaran pembangunan. Sebagai salah satu sumber utama pembiayaan pembangunan nasional, sektor perpajakan merupakan idola bagi keuangan pemerintah. Pembahasan tentang pembiayaan pembangunan nasional tidak akan terlepas dari pembahasan penerimaan pada anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN).

¹ <https://media.neliti.com/media/publications/646-ID-mengapa-harus-berurusan-dengan-pajak.pdf>, diakses

Postur pajak tahun 2017 dari pendapatan negara sebesar Rp.1750,3 Trilyun terdiri dari penerimaan perpajakan sebesar Rp.1498,9 Trilyun (85,6%) dan penerimaian negara bukan pajak sebesar Rp.250,0 Trilyun (14,3%).Kementerian Keuangan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBN) 2018 mengemban amanah target penerimaan pajak sebesar Rp1.618,1 Triliun².Angka tersebut masih berpotensi untuk terus ditingkatkan.

Salah satu upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak diantaranya adalah melalui program *tax amnesty*. Pemberlakuan undang-undang nomor 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak memang perlu kita dukung. Tujuannya memang baik terkait dengan untuk peningkatan penerimaan negara dari sisi pajak terutama bagi para nasabah yang selama ini memarkir dananya di luar negeri. Sebagai contoh yang dapat kita lihat adalah Panama Papers yang notabene sebenarnya hanya contoh jumlah kecil orang-orang Indonesia yang memarkir dananya diluar negeri, rasanya pihak pemerintah sudah menghitung dengan cermat, besaran dana di berbagai negara yang ditempatkan orang Indonesia.

Jumlahnya memang fantastis yaitu berkisar Rp. 2.000 Triliun sampai dengan Rp. 4.000 Triliun. Atau sudah mendekati jumlah hutang negara kita ini. Memang patutlah dan sudah sepatasnya sebenarnya menjadi perhatian dari pihak pemerintah. Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengungkapkan

² Laporan menteri keuangan APBN 2017.

data nilai kekayaan warga negara Indonesia (WNI) yang disimpan di Singapura mencapai Rp 2.600 triliun³.

Nominal yang mencakup 80 persen dari total harta kekayaan yang disimpan di luar negeri tersebut berpotensi menyusut, jika banyak wajib pajak (WP) yang tergerak memindahkan hartanya ke Indonesia (*repatriasi*) untuk ikut program *tax amnesty*.

Dalam catatan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), pada tahun 2016 jumlah Wajib Pajak terdaftar yang memiliki kewajiban sebanyak 18 juta. Namun jumlah surat pemberitahuan tahunan pajak yang diterima pemerintah dari para WP hanya 10,8 juta atau 60 persen. Masih ada potensi wajib pajak 40 persen dari yang terdaftar. Data tersebut belum termasuk wajib pajak berpotensi yang belum memiliki nomor pokok wajib pajak. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak per tanggal 15 September 2016, jumlah repatriasi aset program amnesti pajak dari Singapura mencapai Rp14,09 triliun atau 76,14 persen dari total repatriasi Adapun, harta bersih yang diungkap WNI yang tinggal di Singapura mencapai Rp 103,16 triliun atau 74,51 persen dari total harta deklarasi luar negeri⁴.

Kebijakan mengenai pengampunan pajak di Indonesia sebenarnya bukanlah hal yang baru dan juga bukanlah pertama kali dilakukan saat ini. Masih ingat dalam ingatan kita pada tahun 1964 sudah pernah diterapkan yaitu melalui Penetapan Presiden RI Nomor 5 tahun 1964 tentang Peraturan

³ <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/Rp2600-t-jadi-alasan-kuat-bank-singapura-takut-tax-amnesty?Rabu, 21/09/2016 12:17 WIB>

⁴ Wawancara dengan bagian Humas Dirjen Pajak Kementerian Keuangan RI 21 Januari 2019

Pengampunan Pajak dan selanjutnya kemudian secara berturut-turut diikuti Keppres No. 26 tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak jo. Keputusan Menteri Keuangan No. 345/KMK.04/1984 tentang Pelaksanaan Pengampunan Pajak jo. Keputusan Menteri Keuangan No. 966/KMK.04/1983 tentang Faktor Penyesuaian Untuk Penghitungan Pajak Penghasilan.

Dengan demikian sudah kesekian kalinya kebijakan pengampunan pajak ini, bila kita evaluasi sejauh mana efektifitasnya, maka dilihat dari respon dan jumlah yang berpartisipasi pada tahun 1964 dan tahun 1984, terlihat jumlahnya tidak begitu besar bagi segi jumlah wajib pajak maupun dari jumlah objek yang di laporkan.

Pemberlakuan pengampunan pajak berdasarkan undang-undang no 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak di tahun 2016-2017 menjadi sejarah tersendiri dalam perpajakan di Indonesia dimana saat itu Program pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) yang dicanangkan pemerintah telah mampu menjaring ratusan ribu wajib pajak dan memancing ratusan triliun dana pulang kampung ke Indonesia. Di akhir periode pada maret lalu, penerimaan negara dari program ini mencapai Rp 130,2 triliun, yang terdiri dari uang tebusan Rp 113,9 triliun dan pembayaran tunggakan Rp 14,8 triliun. Sementara itu, untuk total harta yang deklarasi mencapai Rp 4.813 triliun, dengan total dalam negeri Rp 3.633 triliun dan deklarasi luar negeri Rp 1.034 triliun. Sedangkan dana repatriasi tercatat Rp 147 triliun⁵.

⁵ www.merdeka.com/menengok efek tax amnesty jelang tahun 2018, Jum'at 29 Desember 2017 06:00

Demikian besar pengaruh program *tax amnesty* dalam sistem perpajakan di Indonesia dimana kinerja penerimaan pajak hanya sebesar 8,49 persen atau Rp 578,6 triliun, karena faktor amnesti pajak di September 2016 kontribusinya cukup signifikan. Berlakunya Undang-undang no 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak yang dibarengi terbitnya Perppu 1/2017 tentang akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan merupakan perkembangan progresif kebijakan perpajakan untuk mendorong kepatuhan. Regulasi tersebut adalah masuknya era transparansi data dan informasi.

Banyak kebijakan yang diterbitkan dalam rangka membangun sistem perpajakan di Indonesia. Salah satunya adalah pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) sebagai instrumen untuk mendorong reformasi perpajakan. Reformasi perpajakan dibutuhkan dalam rangka perbaikan ekoomi nasional. Pemerintah membutuhkan perbaikan baik dalam peraturan, sumber daya manusia, organisasi, sistem teknologi informasi dan proses bisnis. Salah satunya adalah terkait dengan sistem perlakuan perpajakan dalam pengampunan pajak (*Tax Amnesty*).

Tidak dipungkiri bahwa pengampunan pajak (*tax amnesty*) masih menjadi isu yang kontroversial dalam perpajakan di Indonesia. Di satu sisi, pengampunan pajak dapat menjadi salah satu jalan keluar bagi pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak karena memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk masuk kembali ke dalam administrasi perpajakan di Indonesia. Di sisi lain, pengampunan pajak justru dapat mengurangi tingkat kepatuhan di masa mendatang. Khususnya jika setelah program tersebut

berakhir. Wajib pajak dapat kembali mempertahankan ketidapatuhannya sembari berharap pemerintah akan memberikan pengampunan pajak lagi di masa mendatang. Pengampunan pajak juga merupakan usaha pemerintah untuk mengajak para pengusaha memperkokoh nasionalismenya dengan cara mengampuni kesalahan perpajakan mereka di masa lampau.

Penelitian dalam disertasi ini dilatarbelakangi oleh pandangan bahwa pengampunan pajak (*tax amnesty*) akan dapat meningkatkan investasi sebagaimana yang diharapkan pemerintah dalam usaha meningkatkan pertumbuhan ekonomi, lebih – lebih pada saat ini *tax ratio* menunjukkan angka yang rendah sebagai bukti masih banyak wajib pajak yang tidak / belum melaksanakan hak & kewajiban sesuai dengan peraturan perundang – undangan.

Menurut Undang-undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak, pengampunan pajak (*tax amnesty*) adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang. Dalam kebijakan ini kewajiban pajak yang diampuni meliputi kewajiban PPh dan PPN atau PPN dan PPnBM.

Periode dalam *tax amnesty* akan terbagi menjadi tiga dan berakhir pada tanggal 31 Maret 2017, di mana hasil dari periode II *tax amnesty* mencatat jumlah deklarasi harta yang mencapai Rp 4.296 triliun dan uang tebusan sebesar Rp 103 triliun.

Latar belakang dibalik pengadaan program *tax amnesty* adalah terdapat harta milik Warga Negara Indonesia di dalam maupun luar negeri yang belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, pembangunan nasional yang membutuhkan pendanaan besar bersumber dari penerimaan pajak, serta peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat terhadap wajib pajak. Selain alasan-alasan tersebut, kasus Panama Pappers juga menjadi faktor tersendiri dalam membentuk program *tax amnesty* di Indonesia.

Realisasi Penerimaan Negara (Triliun Rupiah), 2009-2015

TAHUN	TARGET	REALISASI	PERSENTASE
2009	652	620	95,1%
2010	743	723	97,3%
2011	879	874	99,4%
2012	1.016	981	96,4%
2013	1.148	1.077	93,8%
2014	1.246	1.143	91,7%
2015	1.294,25	1.055	81,5%

Dilihat dari sejarah penerimaan pajak di Indonesia sejak tahun 2009, realisasi penerimaan pajak tidak ada yang berhasil mencapai seratus persen. Penerimaan pajak pada tahun 2009 hanya berhasil dicapai sebesar 95,1%; dilanjutkan dengan tahun-tahun berikutnya yang juga tertahan di angka 90 persen. Tahun 2015 menjadi tahun yang paling miris dengan realisasi

penerimaan pajak yang bahkan tidak lebih dari 81,5%. Data tersebut membuktikan bahwa kepatuhan masyarakat terhadap wajib pajak masih perlu ditingkatkan.

Dari jumlah 10.945.567 WP yang menyampaikan SPT Tahunan tersebut hanya 1.172.018 WP yang melakukan pembayaran, terdiri atas 375.569 WP Badan, 612.881 WP OP Non Karyawan, dan 181.537 WP OP Karyawan. Angka 375.569 WP Badan Bayar atau Non SPT-Nihil jelas sangat kecil jika dibandingkan dengan 3 juta lebih perusahaan yang ada dan beroperasi di Indonesia. Sedangkan jumlah 612.881 WP Bayar OP Non Karyawan dan 181.537 WP Bayar OP Karyawan, jauh sangat tak berarti dibandingkan dengan jumlah total 93 juta lebih penduduk Indonesia yang bekerja dan menerima penghasilan⁶.

Tax amnesty mengindikasikan bahwa berbagai permasalahan seperti kepatuhan wajib pajak dapat diredam selama masyarakat mengikuti program pengampunan pajak. Kekhawatiran kepatuhan pajak muncul saat kesadaran masyarakat akan kepatuhan pajak hanya bersandar pada pengampunan pajak. Jika keberadaan *Tax Amnesty* hanya untuk meningkatkan pendapatan pajak maka *Tax Amesty* hanya solusi jangka pendek perpajakan di Indonesia.

Jawaban dari relasi tersebut di atas adalah ada tidaknya reformasi perpajakan. Untuk memanfaatkan dampak *tax amnesty* dalam jangka panjang, harus adanya reformasi pajak dalam bentuk perundang-undangan dan sumber daya manusia, termasuk kredibilitas dan profesionalisme. Reformasi pajak (*tax*

⁶ www.pajak.go.id/pojok pajak/refkresi tingkat kepatuhan wajib pajak/5 januari 2018

reform) sendiri mempunyai tujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak dengan perbaikan sistem yang lebih efektif dan efisien, serta sejalan dengan prinsip-prinsip perpajakan yang berlaku, yaitu persamaan (*equality*), kesederhanaan (*simplicity*), dan keadilan (*fairness*). Untuk menerapkan hal tersebut, pemerintah harus siap dalam memulai reformasi pajak, seperti menyiapkan amandemen UU KUP, PPh, serta PPN.

Pembahasan reformasi perpajakan tentunya tidak mudah, hal ini dapat kita lakukan setelah kita mengevaluasi dan mengintrospeksi sistem perpajakan di Indonesia khususnya mengintrospeksi sistem perlakuan pajak dalam pengampunan pajak.

Pengampunan pajak yang dilegitimasi oleh Undang-undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak tentunya berdampak bukan hanya pada peningkatan penerimaan pajak dan membentuk postur APBN lebih sustainable sehingga kemampuan belanja APBD lebih besar tetapi sekaligus juga menjadi legitimasi bagi para pengemplang pajak untuk menghindar dari jerat hukum. Masalah hukum memang menjadi perhatian sejumlah aktivis antikorupsi setelah Undang-Undang *Tax Amnesty* berlaku.

Orang-orang dalam target kasus pidana pajak yang seharusnya dibawa ke peradilan perpajakan, kemudian kasus mereka diputihkan karena membayar sekian persen tarif tebusan, masyarakat meragukan penegakan hukum selanjutnya. Dalam jangka panjang, pengampunan pajak ini bisa mendemoralisasi kepatuhan dari para pembayar pajak. Karena ternyata negara lebih memfasilitasi orang-orang kaya yang tidak patuh dan demoralisasi ini

dapat terjadi pada wajib pajak dari kelas menengah ke bawah akibat pengampunan pajak orang-orang berduit.

Reformasi pajak memiliki tujuan untuk menjadikan sistem lebih efektif dan efisien serta dapat beradaptasi dengan era globalisasi. Reformasi pajak ini dapat dilakukan dengan merevisi aturan perundang-undangan serta meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah lewat penyediaan SDM yang berkualitas serta profesional.

Menjadi poin rekomendasi dalam melakukan reformasi pajak, selain perubahan dalam perundang-undangan dan kualitas SDM, transparansi pajak sangat dibutuhkan untuk mendapatkan kepercayaan publik. Untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak masyarakat, ketegasan dan kejelasan hukum juga dinilai sangat krusial. Karena semua perubahan yang terjadi dalam perundang-undangan terkait pajak, ataupun sehebat apapun kualitas SDM yang dimiliki Direktorat Jenderal Pajak, tidak ada gunanya jika masyarakat masih tidak peka terhadap pelanggaran wajib pajak.

Pemerintah berharap dapat menarik pajak secara maksimal melalui pengampunan pajak (*Tax Amnesty*). Harus dipahami bahwa pengampunan pajak yang menjadi inisiasi pemerintah ini adalah bagian dari kebijakan yang tidak terpisahkan dari reformasi pajak secara menyeluruh. Bingkai reformasi pajak ini mencakup revisi UU Pajak Penghasilan, UU Pajak Pertambahan Nilai, serta UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pengampunan pajak berupa pembebasan utang pajak beserta sanksi menimbulkan persoalan hukum, sampai sejauhmana akibat hukumnya

terhadap asas legalitas dalam sistem hukum perpajakan di Indonesia bagaimana manfaatnya terhadap penerimaan negara dan inventasi serta bagaimana konsep pengampunan pajak dalam hubungannya dengan keadilan sebagai upaya pengembangan hukum perpajakan.

Sistem Perlakuan pajak yang diberlakukan terhadap wajib pajak, baik berupa pajak terutang maupun terhadap harta yang belum atau kurang terungkap menjadi kajian menarik sebagai pintu masuk pembahasan reformasi perpajakan yang lebih mendalam. Ketidaktepatan peraturan baik yang menyangkut substansi maupun bentuk peraturan perundang – undangan akan melemahkan asas legalitas.

Berangkat dari hal tersebut maka **REKONSTRUKSI SISTEM PENGAMPUNAN PAJAK (TAX AMNESTY) DALAM PERSPEKTIF UNDANG-UNDANG NO 11 TAHUN 2016 TENTANG PENGAMPUNAN PAJAK YANG BERBASIS NILAI KEADILAN** diangkat sebagai judul dalam disertasi ini.

1.2 Rumusan Masalah

1. Bagaimana pelaksanaan pengampunan pajak (*tax amnesty*) dalam perspektif Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak ?
2. Bagaimana kelemahan-kelemahan pelaksanaan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) dalam perspektif Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak ?

3. Bagaimana rekonstruksi hukum pengampunan pajak yang berbasis nilai keadilan ?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian bertujuan untuk :

1. Menganalisis pelaksanaan pengampunan pajak (*tax amnesty*) dalam perspektif Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak .
2. Menganalisis kelemahan-kelemahan pelaksanaan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) dalam perspektif Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak.
3. Merekonstruksi hukum pengampunan pajak yang berbasis nilai keadilan.

1.4 Kegunaan Penelitian

a. Kegunaan Teoritis

Secara teoritis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menemukan teori baru di bidang Ilmu Hukum khususnya bidang Hukum perpajakan berkaitan dengan pengembangan teori pengampunan pajak di Indonesia.

b. Kegunaan Praktis

Sebagai suatu penelitian yang telah dilakukan dengan metode penelitian dan sistematis yang lengkap, maka penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat. Adapun manfaat secara praktis penelitian ini, antara lain :

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada masyarakat maupun penulis sendiri.

2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan dalam rangka perbaikan regulasi perpajakan ke depan.
3. Diharapkan penulisan disertasi ini, dapat membantu memberikan pertimbangan baik teoritis maupun filsafati dalam rangka mewujudkan rasa keadilan dalam aspek perpajakan di Indonesia.

1.5 Kerangka Konseptual

Kebijakan pajak berupa *Tax Amnesty* dibutuhkan dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak terutama bagi para wajib pajak yang enggan membayar pajak dalam bisnis internasional. Namun di sisi lain secara konseptual *Tax Amnesty* dipandang sebagai bentuk ketidakadilan.

Penelitian ini akan menghadirkan sebuah pemikiran dimana keadilan dikaitkan dengan peran negara dalam mewujudkan kesejahteraan rakyat secara sistemik. Sehingga penelitian ini menjadikan teori keadilan, teori negara kesejahteraan dan teori sistem hukum dalam sebuah frame konseptual tentang *Tax Amnesty*.

Berangkat dari hal tersebut maka peneliti membutuhkan review terkait pelaksanaan *tax amnesty* dan menganalisis kelemahan-kelemahannya baik kelemahan substansi hukum maupun yang bersifat manajerial yang diarahkan untuk menghasilkan sebuah konstruksi baru tentang sistem *Tax Amnesty* yang berbasis keadilan.

1.6 Kerangka Pemikiran

Perbandingan penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) atau disebut juga dengan *tax ratio* pada dasarnya mencerminkan jumlah penerimaan pajak yang dapat dipungut dari tiap rupiah pendapatan nasional (Produk Domestik Bruto). Rasio ini biasa digunakan sebagai salah satu tolok ukur atau indikator untuk melakukan penilaian terhadap kinerja penerimaan perpajakan mengingat PDB yang menunjukkan output nasional merupakan indikator kesejahteraan masyarakat. Kenaikan rasio ini bisa mengindikasikan keberhasilan dalam proses pemungutan pajak, karena menunjukkan semakin tingginya nilai rupiah yang dapat dipungut sebagai penerimaan pajak dari setiap rupiah output nasional.

Untuk meningkatkan *tax ratio* pemerintah Indonesia salah satu dengan menerapkan kebijakan di bidang perpajakan berupa *Tax amnesty*. Indonesia sudah pernah melaksanakan kebijakan tersebut dimana *tax amnesty* sebanyak tiga kali pada tahun 1964 dan tahun 1984 dan pada tahun 2016. *Tax Amnesty* sebagai sebuah kebijakan pajak harus mendapatkan evaluasi baik dalam substansi pengaturan maupun pelaksanaannya.

Pemberlakuan *Tax Amnesty* banyak dipandang sebagai sebuah ketidakadilan bagi para wajib pajak yang taat dengan para wajib pajak yang terutang. Bahkan kebijakan *Tax Amnesty* dinilai sebagai lubang hukum bagi para koruptor. Satu sisi pengampunan pajak memang bisa meningkatkan basis pemasukan pajak namun, berdampak pada tingkat kepatuhan masyarakat lebih rendah bahkan akan ada kecenderungan untuk meremehkan penegakan

hukum pajak oleh pemerintah. Bahkan kebijakan ini berefek pada ketidakadilan.

Penelitian ini akan memfokuskan pada pelaksanaan *Tax Amnesty* dan mengevaluasi kelemahan-kelemahan pelaksanaan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) dalam perspektif Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak yang pada akhirnya menghasilkan sebuah konstruksi hukum baru tentang pengampunan pajak yang berbasis nilai keadilan.

1.7 Metode Penelitian

1.7.1 Paradigma Penelitian

Paradigma adalah suatu cara pandang untuk memahami kompleksitas dunia nyata. Paradigma tertanam kuat dalam sosialisasi para penganut dan praktisinya. Paradigma menunjukkan pada mereka apa yang penting, absah, dan masuk akal. Paradigma juga bersifat normatif, menunjukkan kepada praktisinya apa yang harus dilakukan tanpa perlu melakukan pertimbangan eksistensial atau epistemologis yang panjang⁷.

Paradigma yang digunakan di dalam penelitian ini adalah paradigma konstruktivis. Paradigma konstruktivis, yaitu paradigma yang hampir merupakan antitesis dari paham yang meletakkan pengamatan dan objektivitas dalam menemukan suatu realitas atau ilmu pengetahuan. Paradigma ini memandang ilmu sosial sebagai analisis sistematis terhadap *socially meaningful action* melalui pengamatan langsung dan terperinci

⁷ Deddy Mulyana, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Bandung: PT. Remaja Rosdakarya, 2003, hal9.

terhadap perilaku sosial yang bersangkutan menciptakan dan memelihara atau mengelola dunia sosial mereka⁸.

Paradigma konstruktivis memiliki beberapa kriteria yang membedakannya dengan paradigma lainnya, yaitu ontologi, epistemologi, dan metodologi. Level ontologi, paradigma konstruktivis melihat kenyataan sebagai hal yang ada tetapi realitas bersifat majemuk, dan maknanya berbeda bagi tiap orang⁹. Dalam epistemologi, peneliti menggunakan pendekatan subjektif karena dengan cara itu bisa menjabarkan pengkonstruksian makna oleh individu. Dalam metodologi, paradigma ini menggunakan berbagai macam jenis pengkonstruksian dan menggabungkannya dalam sebuah konsensus.

1.7.2 Jenis Penelitian

Jenis penelitian dalam penelitian ini adalah yuridis empiris yang dengan kata lain adalah jenis penelitian hukum sosiologis dan dapat disebut pula dengan penelitian lapangan, yaitu mengkaji ketentuan hukum yang berlaku serta apa yang terjadi dalam kenyataannya di masyarakat¹⁰. Atau dengan kata lain yaitu suatu penelitian yang dilakukan terhadap keadaan sebenarnya atau keadaan nyata yang terjadi di masyarakat dengan maksud untuk mengetahui dan menemukan fakta-fakta dan data yang dibutuhkan, setelah data yang dibutuhkan terkumpul kemudian

⁸ Dedy N. Hidayat. *Paradigma dan Metodologi Penelitian Sosial Empirik Klasik*, Jakarta: Departemen Ilmu Komunikasi FISIP Universitas Indonesia, 2003, hal.13

⁹ Ibid hal 17

¹⁰ Suharsimi Arikunto, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, Jakarta, Rineka Cipta, 2002, hal126

menuju kepada identifikasi masalah yang pada akhirnya menuju pada penyelesaian masalah¹¹.

Penelitian ini masuk dalam kategori *Yuridis Empiris* karena penelitian ini akan mengkaji pelaksanaan dan kelemahan dari penerapan Undang-Undang No 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak yang kemudian penelitian ini berusaha menemukan rekonstruksi baru dari pengampunan pajak yang berbasis pada nilai keadilan.

1.7.3 Sifat Penelitian

Dilihat dari segi sifatnya, penelitian ini adalah penelitian deskriptif, artinya penelitian yang menggambarkan objek tertentu dan menjelaskan hal-hal yang terkait dengan atau melukiskan secara sistematis fakta-fakta atau karakteristik populasi tertentu dalam bidang tertentu secara faktual dan cermat. Penelitian ini bersifat deskriptif karena penelitian ini semata-mata menggambarkan suatu objek untuk mengambil kesimpulan-kesimpulan yang berlaku secara umum.

Dalam penelitian ini penulis akan mendeskripsikan penelitian ini berkaitan dengan pelaksanaan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*), menemukan kelemahan-kelemahan yang pada akhirnya akan memberikan sebuah kesimpulan yang menghasilkan konstruksi hukum baru dalam sistem pengampunan pajak (*Tax Amnesty*) di Indonesia.

¹¹ Bambang Waluyo, *Penelitian Hukum Dalam Praktek*, Jakarta, Sinar Grafika, 2002, hal15

1.7.4 Pendekatan Penelitian

Selanjutnya dalam penelitian ini dilakukan dengan pendekatan *Yuridis Sosiologis*. Pendekatan yuridis sosiologis adalah Mengidentifikasi dan mengkonsepsikan hukum sebagai institusi sosial yang riil dan fungsional dalam sistem kehidupan yang nyata¹². Pendekatan yuridis sosiologis adalah menekankan penelitian yang bertujuan memperoleh pengetahuan hukum secara empiris dengan jalan terjun langsung ke obyeknya yaitu mengetahui sistem pelaksanaan pengampunan pajak pada instansinya.

Selanjutnya dalam penelitian ini juga dipergunakan pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*) baik yang bersifat *regeling* maupun bersifat *beschikking* (ketetapan). Selain itu juga digunakan pendekatan konseptual (*Conceptual Approach*) dalam rangka membantu peneliti untuk memahami politik hukum suatu kebijakan dalam hal ini kebijakan tentang pengampunan pajak¹³.

1.7.5 Jenis dan Sumber Data Penelitian

Untuk menyelesaikan penelitian ini peneliti membutuhkan beberapa jenis data penelitian yang terdiri dari

a. Data Primer.

Data primer dalam penelitian yuridis empiris ini merupakan data yang didapat dari lapangan. Data primer dalam penelitian ini merupakan data tentang pelaksanaan sistem pengampunan pajak yang

¹² Beni Ahmad Saebani, *Metode Penelitian Hukum*, Pustaka Setia, Bandung, 2009, hal 44

¹³ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Jakarta, Kencana, 2005, hal 26

didapat baik dari wawancara pihak terkait maupun observasi pada instansi yang terkait dalam pelaksanaan pengampunan pajak.

b. Data Sekunder.

Data sekunder dalam penelitian ini merupakan data pendukung dalam rangka memaksimalkan analisa. Data sekunder terdiri dari :

1. Bahan Hukum Primer yaitu berupa :

- a. Undang-undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945
- b. Undang-undang no 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak
- c. Undang-undang no 14 tahun 2002 tentang pengadilan pajak.
- d. Peraturan Menteri Keuangan nomor 118/PMK.03/2016 tentang pelaksanaan Undang-Undang nomor 11 tahun 2006 tentang pengampunan pajak
- e. 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 dan pasar investasi dalam rangka pengampunan pajak.
- f. Putusan Mahkamah Konstitusi nomor 63/PUU/XIV/2016 tentang putusan atas gugatan terhadap UU no 11 tahun 2016 tentang pengampunan pajak.

2. Bahan Hukum Sekunder.

Bahan hukum sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah makalah, buku- buku, hasil penelitian serta tulisan yang terkait dengan pengampunan pajak. Selain itu dokumen-dokumen yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka program pengampunan pajak juga menjadi penting dalam penelitian ini.

3. Bahan Hukum tersier.

Bahan hukum tersier berupa bahan- bahan yang menunjang adanya bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder diantaranya Kamus Besar Bahasa Indonesia, kamus hukum, ensiklopedia dan lain sebagainya.

1.7.6 Teknik Pengumpulan Data

Sesuai dengan pendekatan penelitian yang ada maka teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui studi kepustakaan (*library research*) dan wawancara dengan mengadakan penelusuran terhadap peraturan perundang-undangan, buku-buku ilmiah dan dokumen-dokumen yang berhubungan dengan objek yang diteliti sehingga didapatkan data sekunder.

Pengumpulan data dalam penelitian ini juga memakai teknik wawancara dan observasi. Wawancara merupakan suatu teknik pengumpulan data dengan jalan mengadakan komunikasi dengan sumber data. Komunikasi tersebut dilakukan dengan dialog (Tanya jawab) secara lisan, baik langsung maupun tidak langsung. Observasi adalah

pengamatan langsung para pembuat keputusan berikut lingkungan fisiknya dan atau pengamatan langsung suatu kegiatan yang sedang berjalan.

Teknik wawancara dan observasi diperlukan untuk mengetahui pelaksanaan dan kelemahan dalam pelaksanaan pengampunan pajak.

Wawancara dilakukan kepada :

1. Hakim Mahkamah Konstitusi
2. Direktur penegakan hukum Direktorat jenderal pajak kementerian keuangan Republik Indonesia.

1.7.7 Analisa Data

Setelah semua bahan dan data terkumpul kemudian dilakukan analisis secara yuridis kualitatif¹⁴. Dalam analisis ini dilakukan analisis berdasarkan teori atau konsep yang dimuat dalam tinjauan pustaka untuk mengkaji dan menjawab permasalahan dalam penelitian. Hasil analisis yang telah dilakukan dituangkan dalam bentuk diskriptif.

Proses analisis dipelajari dengan cara dianalisis berdasarkan prinsip-prinsip hukum yang menjadi pedoman dalam pelaksanaan sebuah peraturan atau hukum sebagai pedoman pembahasan¹⁵.

¹⁴ Lili Rasyidi, *Pengantar Metode Penelitian dan Penulisan Karya Ilmiah Hukum*, Bandung, UNPAD, 2005, hlm 4

¹⁵ Ibid hal 115

1.7.8 Orisinalitas Penelitian

No	Judul Disertasi	Penulis Disertasi	Hasil Penelitian Disertasi	Kebaharuan Penelitian
1.	Pengampunan Pajak Di Indonesia Perspektif Hukum Islam (Studi Telaah Filosofis Dan Yuridis)	Umi Cholifah NIM 1420310057 UIN Sunan Kalijaga	Kebaikan (masalah) Pengampunan Paajak Dalam Hukum Islam	Menemukan Keharusan kebijakan khusus yang mengatur jangka waktu tax amnesty
2.	Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak Dalam Korelasinya Dengan Tindak Pidana Pencucian Uang Di Bidang Perpajakan	Michael Agusta Universitas Gajahmada (UGM)	Korelasi pengampunan pajak dengan tindak pidana pencucian uang	Menemukan unsur-unsur pidana dalam modus penghindaran pajak melalui tax amnesty
3.	Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak Tahun 2016 Terhadap Penerimaan Negara	Desty Prilia Ningrum UGM	Analisis alasan pemerintah dalam menerapkan Kebijakan Pengampunan Pajak dan juga analisis pengaturan dalam Undang-Undang yang baru	Perbandingan antara pengampunan pajak yang lama dengan pengampunan pajak yang baru