

PENGAMPUNAN PAJAK TERHADAP HARTA KEKAYAAN HASIL TINDAK PIDANA PENCUCIAN UANG

Oleh :

Ahmad Fajri Kahar

Magister Kenotariatan Universitas Surabaya
ajixcrew95@gmail.com

Abstrak

Pengampunan Pajak merupakan program pemerintah Indonesia sesuai amanat Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang ditujukan untuk membawa manfaat ekonomis berupa kenaikan cadangan devisa negara. Di sisi lain hukum Indonesia mengatur adanya sanksi pidana terhadap pengelolaan harta kekayaan yang diperoleh dari hasil tindak pidana salah satunya melalui Undang-Undang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. Implementasi ketentuan UU Pengampunan Pajak pada faktanya menyimpangi rezim penegakan hukum terhadap tindak pidana pencucian uang. Hal tersebut menimbulkan permasalahan berupa: 1) Tidak selarasnya ketentuan Pengampunan Pajak dengan penegakan hukum terhadap pelaku tindak pidana pencucian uang; dan 2) Aliran harta kekayaan yang berasal dari tindak pidana pencucian uang dari luar ke dalam Indonesia yang seolah 'terabaikan oleh sistem hukum'. Maka perlu suatu kajian akademis yang didasarkan penelitian yuridis-normatif agar terwujud harmonisasi dalam sistem hukum Indonesia berkaitan rezim hukum dalam pencegahan tindak pidana pencucian uang dengan pelaksanaan program Pengampunan Pajak.

Kata Kunci: Kekayaan Wajib Pajak, Pengampunan Pajak, Tindak Pidana Pencucian Uang.

1. PENDAHULUAN

Perekonomian nasional yang bertumbuh secara positif membutuhkan pondasi yang kuat dan stabil. Salah satu pondasi tersebut adalah melalui pembangunan yang membutuhkan sumber daya manusia, waktu dan biaya dalam jumlah yang besar. Terlebih Indonesia sebagai Negara kepulauan, maka pembangunan harus dilakukan secara efisien dan efektif serta merata di seluruh wilayah dengan memperhatikan perbandingan antara anggaran, jumlah pengeluaran dan hasil yang diperoleh. Namun kenyataannya tidak di seluruh wilayah di Indonesia pembangunan tersebut berjalan dengan lancar dan merata. Wilayah-wilayah di luar Pulau Jawa masih tertinggal meskipun pembangunan infrastruktur mulai ditingkatkan di era pemerintahan saat ini.

Tingginya biaya yang dibutuhkan untuk mengadakan pembangunan di setiap wilayah di Indonesia menjadi perhatian khusus dari Pemerintah. Oleh karena itu untuk meningkatkan pemasukan dan cadangan devisa Negara, bersamaan dengan berbagai paket kebijakan ekonomi yang diluncurkan pemerintah mengadakan program Pengampunan Pajak. Namun faktanya, banyak dari harta kekayaan Warga Negara Indonesia (WNI) yang disimpan di luar negeri, terutama di negara-negara dengan pajak rendah atau bahkan bebas pajak (*tax heaven*). Berdasarkan studi McKinsey, angka harta kekayaan WNI di luar negeri mencapai 250 miliar USD atau 3.250 triliun rupiah (Jakarta: Kementerian Keuangan RI, 2017).

Pengaturan mengenai pajak menjadi jalan yang harus ditempuh untuk dapat menarik kembali

uang tersebut masuk ke dalam perputaran ekonomi nasional dan menutup biaya yang besar demi mencapai tingginya target pembangunan. Setelah melalui pembahasan bersama Dewan Perwakilan Rakyat dan berbagai argumen pro maupun kontra yang menyertainya, diundangkanlah Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak pada 1 Juli 2016. Melalui Undang-Undang Pengampunan Pajak, setiap Wajib Pajak yang memiliki harta dan belum membayar pajak terutang berkaitan dengan hartanya tersebut, akan dikenai sejumlah Uang Tebusan setelah mengungkap harta yang dimaksud. Wajib Pajak tidak akan dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan apabila mengikuti mekanisme khusus tersebut.

Namun hal tersebut memunculkan kekhawatiran atas problematika hukum baru. Dalam implementasinya, dikhawatirkan harta yang ingin diungkap ternyata diperoleh dari serangkaian kegiatan yang merupakan sebuah tindak pidana di Indonesia. Contohnya harta yang diperoleh melalui tindak pidana korupsi, atau harta yang dikelola dengan metode pencucian uang. Peluang tersebut jelas saja menjadi kesempatan bagi para pelaku tindak pidana di bidang keuangan untuk dapat menyelamatkan harta yang telah diperoleh, agar terlindungi ketika harta tersebut hendak dimasukkan ke dalam Indonesia.

Pertanyaan berikutnya adalah mengenai bagaimana pelaksanaan pengampunan pajak terhadap kekayaan Wajib Pajak yang diperoleh dari tindak pidana pencucian uang. Maka di antara pengaturan hukum pajak dengan aturan hukum pidana pencucian uang perlu diselaraskan agar

tidak terjadi suatu *ius contra legem* (penyelundupan hukum) dengan menghubungkan peranan para penegak hukum untuk saling menguatkan. Dengan demikian penyelenggaraan Pengampunan Pajak dapat berjalan optimal tanpa harus menyimpangi proses penegakan hukum yang dianut dalam rezim pidana pencucian uang.

2. METODE PENELITIAN

Studi ini merupakan jenis penelitian yuridis-normatif yang didasarkan pada kajian atas bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum primer yang dimaksud berupa peraturan perundang-undangan, antara lain; Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang, Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. Sementara bahan hukum sekunder berupa literatur, jurnal, putusan maupun artikel-artikel pendukung yang relevan dengan permasalahan terkait.

Selain itu dalam rangka mendukung penelitian ini agar menghasilkan kajian ilmiah secara sistematis dan komprehensif, maka digunakan metode pendekatan undang-undang (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah undang-undang dan regulasi berkaitan dengan kasus yang sedang dikaji untuk mengetahui tujuan dari pengaturan yang ada dan serta dasar terbentuknya pengaturan undang-undang tersebut. Sementara pendekatan konseptual dilakukan dengan mengacu pada pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang dalam ilmu hukum, khususnya yang berkaitan dengan rezim pajak dan rezim pencucian uang yang bersifat dinamis hingga saat ini.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pajak dan Wajib Pajak

Pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Perpajakan adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dilihat dari sudut pandang ekonomi, pajak dipahami sebagai beralihnya sumber daya dari sektor privat kepada sektor publik. Pemahaman ini memberi gambaran bahwa pajak menyebabkan berkurangnya harta individu dan bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat.

Sementara berbeda halnya dengan pemahaman konsep pajak dilihat dari kacamata

hukum, bahwa pajak digambarkan sebagai suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada Negara. Negara mempunyai kekuatan untuk memaksa dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan.

Pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik bagi pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak. Dengan demikian dapat dipahami bahwa pajak adalah pungutan wajib karena kualitas setiap individu sebagai Warga Negara Indonesia, yang dalam skala makro akan meningkatkan daya beli dan produksi Negara untuk diwujudkan ke dalam pembangunan infrastruktur yang dapat memenuhi kebutuhan masyarakat.

Selain itu, Pasal 1 angka 2 menjelaskan pula mengenai Wajib Pajak, yaitu orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Wajib Pajak memegang peranan vital bagi Indonesia karena melalui kontribusi wajib dari Wajib Pajak inilah Negara memperoleh sumber pendapatan utamanya.

Wajib Pajak, baik Orang maupun Badan, harus memiliki pengetahuan perpajakan yang cukup. Kualitas pengetahuan yang semakin baik akan memberikan sikap memenuhi kewajiban dengan benar melalui adanya sistem perpajakan sesuatu negara yang dianggap adil. Kesadaran wajib pajak akan meningkat bilamana dalam masyarakat muncul persepsi yang baik terhadap pajak. Dengan meningkatnya pengetahuan perpajakan masyarakat melalui pendidikan perpajakan baik formal maupun non-formal akan berdampak positif terhadap pemahaman dan kesadaran Wajib Pajak dalam membayar pajak. Dengan penyuluhan perpajakan secara intensif dan berkelanjutan akan meningkatkan pemahaman wajib pajak tentang kewajiban membayar pajak sebagai wujud gotong royong nasional dalam menghimpun dana untuk kepentingan pembiayaan pemerintahan dan pembangunan nasional.

Pengampunan Pajak dan Asal Harta Kekayaan

Pengampunan Pajak sesuai Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Pengampunan Pajak 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 ini.

Pengampunan Pajak merupakan upaya yang dilakukan oleh otoritas pajak suatu negara untuk memberikan kesempatan kepada wajib pajak yang tidak patuh untuk melaporkan penghasilannya

dan membayar pajak secara sukarela dengan memberikan insentif. Pengampunan Pajak dalam jangka pendek bertujuan untuk meningkatkan penerimaan negara, sedangkan dalam jangka panjang bertujuan meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Pemberian Pengampunan Pajak dimaknai sebagai upaya luar biasa yang ditempuh akibat ketidakmampuan dari otoritas pajak memungut pajak atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak, umumnya yang berada di luar negeri. Oleh karenanya, kebijakan Pengampunan Pajak harus dirancang semenarik mungkin sehingga mendorong wajib pajak secara sukarela melaporkan harta dan membayar pajaknya. Selain insentif, kebijakan Pengampunan Pajak menawarkan kepastian hukum seperti jaminan wajib pajak tidak diperiksa pajak di masa yang akan datang.

Mengenai konsep harta kekayaan sendiri tidak banyak undang-undang yang menjelaskannya secara spesifik mendetail. Undang-undang Pengampunan Pajak sendiri menjelaskan harta sebagai 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/atau di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia. Maka harta menurut Undang-Undang Pengampunan Pajak adalah kekayaan individu yang akan digunakan sebagai pelunasan setiap kewajiban pembayarannya pada Negara.

Pengampunan Pajak dilakukan dengan cara mengungkap harta dan membayar sejumlah uang tebusan dengan tarif yang sangat ringan. Terdapat tiga sasaran utama yang dituju dengan pemberian Pengampunan Pajak, yaitu: akselerasi pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi yang akan mempengaruhi performa moneter dan investasi, reformasi perpajakan yang lebih berkeadilan, komprehensif dan terintegrasi, serta penambahan penerimaan negara yang antara lain akan digunakan untuk membiayai pembangunan. Pemberlakuan Pengampunan Pajak dilaksanakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, dimulai sejak 1 Juli 2016 dan telah berakhir pada 31 Maret 2017.

Selama proses Pengampunan Pajak berjalan, tercatat sejumlah 736.093 Wajib Pajak berupa Orang Pribadi dan 237.333 Wajib Pajak berupa Badan dalam kurun waktu tahun 2016 hingga tahun 2017 telah mengikuti program Pengampunan Pajak (Dirjen Pajak, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2017*, 2017). Uang tebusan yang didapat selama periode tersebut berjumlah Rp 114.54 triliun dengan 1.030.014 surat pengajuan harta.

Keberhasilan program Pengampunan Pajak tentunya tidak hanya dilihat dari angka pencapaian penerimaan Negara dari sektor pajak, tetapi juga mencakup perluasan basis pajak untuk

periode mendatang. Dengan data harta yang lengkap, tentunya potensi penerimaan pajak bisa meningkat pada tahun-tahun mendatang.

Selain perluasan basis data harta Wajib Pajak, Pengampunan Pajak juga memberikan gambaran bahwa lebih dari 90 persen Wajib Pajak yang memanfaatkan Pengampunan Pajak adalah Wajib Pajak lama yang sudah terdaftar sejak tahun 2015 dan sebelumnya. Sementara itu, hanya sekitar 5 persen Wajib Pajak yang merupakan Wajib Pajak yang baru terdaftar pada tahun 2016 ketika program Pengampunan Pajak berlangsung. Selebihnya, kurang dari 1 persen merupakan Wajib Pajak yang terdaftar pada tahun 2016 sebelum Pengampunan Pajak.

Sejarah Pengampunan Pajak

Sekilas mengenai sejarah keuangan pemerintah di seluruh dunia, tercatat bahwa sebagian besar pemerintah memperkenalkan program Pengampunan Pajak untuk mencegah adanya penggelapan pajak dan meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka pendek serta memperluas basis pajak dalam jangka panjang. Pengampunan Pajak yang pertama kali ada didokumentasikan lebih dari dua ribu tahun yang lalu, melihat ditemukannya pada *Rosetta Stone* (200 SM) di Mesir, di mana pada masa tersebut terhadap para pembayar pajak dapat dibebaskan dari penjara wajib pajak. Seiring berjalannya waktu, popularitas program Pengampunan Pajak dari waktu ke waktu menjadi semakin diminati di seluruh negara. Sebegitu seringnya, program Pengampunan Pajak yang "sangat sukses" menjadi menarik media luas dan perhatian pembuat kebijakan (Sarlina Sari. (2017). *Pengampunan Pajak: Sejarah dan Efektivitas di Berbagai Negara*. Program Pascasarjana Ilmu Ekonomi Universitas Indonesia.)

Di Indonesia sendiri program Pengampunan Pajak diberlakukan sejak tahun 1984. Namun program Pengampunan Pajak yang ada pada saat itu dinilai tidak secara signifikan berhasil dalam meningkatkan respon kesadaran akan pajak. Selain itu Pengampunan Pajak pada saat itu dilihat tidak mampu memperbaiki sikap dan perilaku Wajib Pajak sehingga tidak dapat meningkatkan penerimaan Negara secara riil. Kemudian baru setelah sekian tahun berjalan, program Pengampunan Pajak di tahun 2016 ini muncul kembali usulan Pengampunan Pajak, dengan tambahan agar diberi payung hukum yang jelas dalam bentuk undang-undang. Masuknya Pengampunan Pajak dalam Prolegnas (Program Legislasi Nasional) yang seharusnya dibahas pada tahun 2017 dan kemudian dimajukan 2016 dan sudah dalam bentuk RUU ini ditujukan untuk lebih memberikan rasa kepastian hukum maupun dalam hal kejelasan dan tujuannya.

Dalam sejarahnya telah terdapat beberapa negara yang dinilai berhasil dalam menerapkan Pengampunan Pajak diantaranya adalah Afrika

Selatan yang memberlakukan Pengampunan Pajak dengan diikuti strategi *Pull and Push*, India dengan strategi memberikan penawaran yang dapat meningkatkan keuntungan praktis bagi para Wajib Pajak yang tidak tertib pajak apabila menarik dananya yang disimpan di luar negeri kembali ke India (yang pada puncaknya di tahun 1997 dianggap sebagai suatu keberhasilan) (Jakarta: Kementerian Keuangan RI, 2016). Melihat hasil pemasukan dana hasil dari Repratriasi itu sendiri memperlihatkan bahwa Pengampunan Pajak menyumbang sekitar 147 trilliun rupiah bagi pemasukan Indonesia pada program Pengampunan Pajak periode pertama di tahun 2016.

Kelemahan dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak

Seperti telah dikemukakan sebelumnya, Pasal 20 UU Pengampunan Pajak menentukan larangan untuk menggunakan Data dan Informasi yang diberikan Wajib Pajak sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, maupun penuntutan. Ketentuan tersebut pada faktanya bertentangan dengan beberapa ketentuan dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (selanjutnya disingkat KUHP) dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang (selanjutnya disingkat UU PPTPPU). Ketentuan dimaksud adalah Pasal 221 ayat (1) KUHP menentukan: “Diancam dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan atau pidana denda paling banyak empat ribu lima ratus rupiah:

1. barang siapa dengan sengaja menyembunyikan orang yang melakukan kejahatan atau yang dituntut karena kejahatan, atau barang siapa memberi pertolongan kepadanya untuk menghindari penyidikan atau penahanan oleh pejabat kehakiman atau kepolisian, atau oleh orang lain yang menurut ketentuan undang-undang terus-menerus atau untuk sementara waktu disertai menjalankan jabatan kepolisian;
2. barang siapa setelah dilakukan suatu kejahatan dan dengan maksud untuk menutupinya, atau untuk menghalang-halangi atau mempersukar penyidikan atau penuntutannya, menghancurkan, menghilangkan, menyembunyikan benda-benda terhadap mana atau dengan mana kejahatan dilakukan atau bekas-bekas kejahatan lainnya, atau menariknya dari pemeriksaan yang dilakukan oleh pejabat kehakiman atau kepolisian maupun oleh orang lain, yang menurut ketentuan undang-undang terus-menerus atau untuk sementara waktu disertai menjalankan jabatan kepolisian.”

Ketentuan Pasal 221 ayat (1) KUHP tampaknya sudah demikian eksplisit menentukan ancaman sanksi bagi setiap orang yang memberi pertolongan untuk menghindari atau mempersulit penyidikan. Pihak penyidik seharusnya sudah mendapatkan jalan pintas termudah dengan adanya Data dan Informasi yang diberikan Wajib Pajak.

Namun, ternyata Data dan Informasi tersebut wajib dirahasiakan.

Berikutnya, Pasal 3, Pasal 4 dan Pasal 5 ayat (1) UU PPTPPU. Pasal 3 UU PPTPPU menentukan: “Setiap Orang yang menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, menukarkan dengan mata uang atau surat berharga atau perbuatan lain atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dengan tujuan menyembunyikan atau menyamarkan asal usul Harta Kekayaan dipidana karena tindak pidana Pencucian Uang dengan pidana penjara paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah).” Pasal 4 UU PPTPPU menentukan: “Setiap Orang yang menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dipidana karena tindak pidana Pencucian Uang dengan pidana penjara paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling banyak Rp 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).”

Tindakan Wajib Pajak yang menggunakan sebagian dari Harta yang diduga diperoleh dari tindak pidana untuk membayar Uang Tebusan pada hakikatnya termasuk memenuhi unsur Pasal 3 atau Pasal 4 UU PPTPPU. Perbedaan Pasal 3 adalah bagi pelaku tindak pidana asal dan pencucian uang, sedangkan Pasal 4 dikenakan bagi pelaku tindak pidana pencucian uang saja. Melalui pembayaran Uang Tebusan, tujuan utama Wajib Pajak adalah menyamarkan asal usul Harta yang diperolehnya karena ia menyadari eksistensi Pasal 20 UU Pengampunan Pajak. Dengan kata lain, melalui UU Pengampunan Pajak, Pemerintah justru memberi ruang bagi Wajib Pajak untuk lebih leluasa menggunakan Harta yang dimilikinya.

Pasal 4 UU PPTPPU merupakan delik yang tergolong dalam pro parte dolus pro parte culpa yang terlihat dari adanya unsur “diketahuinya atau patut diduganya”. Artinya terhadap satu kejahatan, terdapat dua unsur schuld sekaligus, yaitu kesengajaan dan kealpaan (Moeljatno, 2008). Apapun bentuk kesalahan yang terjadi, baik kesengajaan maupun kelalaian, pelaku dapat dipidana menurut ketentuan tersebut. Unsur berikutnya, terkait tindakan “menyembuyikan” atau “menyamarkan” yang dimaksud sangatlah luas, termasuk di dalamnya terhadap asal usul, sumber, lokasi, atau kepemilikan. Tindakan Pemerintah yang menerima sebagian Harta dari Wajib Pajak dalam bentuk Uang Tebusan hingga kemudian merahasiakan Data dan Informasi yang dilaporkan, justru terlihat sebagai tindakan yang ingin mengaburkan asal usul atau sumber dana tersebut.

Singkatnya, para pembentuk undang-undang telah kehilangan asas kecermatan dalam membentuk sebuah undang-undang. Kondisi yang ironis terjadi ketika pencegahan dan pemberantasan berbagai tindak pidana yang memiliki eksekusi luar biasa seperti tindak pidana korupsi dan pencucian uang sedang dilakukan sedemikian gencar, tetapi di saat yang sama lahir Undang-Undang Pengampunan Pajak. Semua pihak yang terlibat dalam implementasinya dipaksa untuk menutup mata dan mulut dengan dugaan tindak pidana yang kasat mata. Akhirnya yang tampak, seolah seluruh Harta Kekayaan yang dilaporkan telah diperoleh melalui cara yang wajar.

Dilihat dari konteks kepatuhan pajak pun, UU Pengampunan Pajak menjadi tameng terdepan yang melindungi para Wajib Pajak, padahal para Wajib Pajak tersebut dapat dikatakan sebagai Wajib Pajak yang tidak patuh. Kewajibannya tuntas hanya dengan membayarkan sejumlah kecil dari Harta yang dimiliki. Sebaliknya, Wajib Pajak yang taat membayar pajak secara rutin tidak akan mungkin mendapatkan keringanan.

Selain itu, implementasi Undang-Undang Pengampunan Pajak juga membawa ketidakpastian hukum bagi para Wajib Pajak sendiri apabila terjadi penyidikan dan penuntutan terhadap dugaan tindak pidana yang pernah dilakukan untuk memperoleh Harta Kekayaan yang bersangkutan. Misalnya jika ternyata Harta Kekayaan tersebut diperoleh dari tindak pidana korupsi. Sebagaimana diketahui bahwa dalam tindak pidana korupsi, seluruh harta yang diperoleh dari tindak pidana korupsi akan disita untuk Negara. Ketika sebagian Harta Kekayaan telah diberikan kepada Pemerintah sebagai Uang Tebusan, maka berapa jumlah uang yang wajib dikembalikan kepada Negara juga menjadi tidak pasti. Tidak ada mekanisme untuk membuktikan berapa sebenarnya yang telah dibayarkan sebagai Uang Tebusan karena Pasal 20 UU Pengampunan Pajak tidak memperbolehkan penggunaan Data dan Informasi sebagai dasar penyidikan maupun penuntutan. Jelas kondisi ini sangat potensial membawa permasalahan hukum bagi Pemerintah. Bukan mustahil Pemerintah akan digugat Wajib Pajak hanya karena eksistensi ketentuan Pasal 20 UU Pengampunan Pajak.

Pelaksanaan pembangunan dalam jangka panjang dan skala yang besar harus diakui membutuhkan banyak dana. Situasi dan kondisi yang dilematis mungkin memang dialami Pemerintah ketika di satu sisi harus menjamin kepercayaan para Wajib Pajak yang masih memiliki utang perpajakan agar bersedia berpartisipasi dalam program Pengampunan Pajak. Namun di sisi lain, tidak dapat dinafikan pula bahwa cara Pemerintah untuk menjamin kepercayaan tersebut membawa banyak potensi masalah baik bagi Pemerintah maupun Wajib Pajak di kemudian hari seperti yang telah dipaparkan sebelumnya.

UU Pengampunan Pajak menerapkan kerahasiaan yang mutlak terhadap Data dan Informasi melalui Pasal 20 UU Pengampunan Pajak. Sebagai sebuah komparasi terkait kerahasiaan informasi, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 (selanjutnya disingkat UU Perbankan) sebagai perbandingan juga menentukan adanya prinsip kerahasiaan bank. Namun Pasal 40 UU Perbankan masih memberi kelonggaran dengan menentukan: "Bank wajib merahasiakan keterangan mengenai nasabah penyimpan dan simpanannya, kecuali dalam hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41, Pasal 41A, Pasal 42, Pasal 43, Pasal 44, dan Pasal 44A." Melalui ketentuan Pasal 40, UU Perbankan masih memberikan pengecualian terhadap beberapa kondisi, antara lain untuk penyelesaian piutang bank berdasarkan Pasal 41A, untuk kepentingan peradilan dalam perkara pidana berdasarkan Pasal 42, dan seterusnya. Prinsip tersebut tentunya sangat berbeda dengan UU Pengampunan Pajak yang sama sekali tidak memberikan pengecualian. Akhirnya, apabila terjadi konsekuensi hukum selanjutnya, sudah pasti banyak kerugian yang akan timbul. Solusi untuk problematika hukum tersebut pun sangat sulit diberikan.

Perbandingan Pengampunan Pajak dengan Negara Lain

Belgia

Dengan tujuan untuk menarik *flight capital* dan dana pasar gelap untuk membawa kembali ke ekonomi reguler, Belgia memberlakukan Pengampunan Pajak pada tahun 1984. Amnesti itu membebaskan modal tersebut dari pajak jika modal itu diinvestasikan dalam kegiatan *employment-generating* sebelum akhir tahun 1984. Pengampunan Pajak juga membebaskan kewajiban untuk melaporkan asal dana, asalkan 1-12 atau 9 persen dari jumlah tersebut harus diinvestasikan dalam sertifikat *treasury non-interest-bearing* pada masa lima tahun. Namun kemudian pemerintah menghadapi sejumlah masalah politik pada tahun 1985, dan dipaksa untuk membatalkan undang-undang amnesti ini (Luitel, 2005). Sejak kedatangan koalisi pemerintah antara Sosialis dan Liberal pada Mei 2003, ide dari penerbitan amnesti itu muncul untuk mendukung pertumbuhan melalui pemulihan modal dan investasi di sektor ekonomi informal, dan dinyatakan tujuan amnesti adalah penciptaan 200.000 lapangan pekerjaan dan prospek dari mengumpulkan pendapatan tambahan untuk membiayai kebijakan operasi. Amnesti ini disebut *Deklarasi Libératoire Unique* (DLU) (Mouloud, 2015).

Italia

Pemerintah Italia memberlakukan Pengampunan Pajak atau yang disebut dengan *Tax Shield*, dalam rangka melaksanakan program pengurangan pajak tanpa melanggar aturan fiskal yang diberlakukan oleh Uni Eropa, dan

menempatkan hukum Pengampunan Pajak umum pemerintah Berlusconi yang mulai berlaku pada bulan September 2001 hingga 25 Mei 2002. Tujuan dari Pengampunan Pajak ini untuk mengembalikan modal yang telah ada (diinvestasikan) luar negeri ke Italia, serta deklarasi kegiatan yang tidak dideklarasikan kepada otoritas pajak di Italia. Individu dan perusahaan sebagai penerima yang paling penting dari Pengampunan Pajak ini harus menginvestasikan 12% dari modal yang dideklarasikan untuk jangka waktu tidak kurang dari 10 tahun. Jika prosedur ini memungkinkan pengumpulan pendapatan tambahan, diperkirakan sebesar € 1,47 miliar atau setara dengan 0,1% dari PDB antara September 2001 dan Mei 2002. Hal itu merupakan *settlement amounted* sebesar € 58,8 miliar dari modal yang diinvestasikan dalam *shadow economy* dan di luar negeri, yang mewakili 4,7% dari PDB di Italia. Dan aset yang diperkirakan tidak dideklarasikan yang ditransaksikan dalam *shadow economy* atau keluar dari Italia sebanyak € 560 miliar dan mewakili nilai yang telah *settled* sebagai hasil dari setara Pengampunan Pajak dari 11% dari aset yang tidak dideklarasikan atau yang diinvestasikan di luar negeri (Chatagny, 2006).

Kanada

Di Kanada, skema Pengampunan Pajak yang disebut "Program Pengungkapan Sukarela" sudah ada untuk pajak penghasilan dan pelanggaran terkait Cukai. Para wajib pajak yang memenuhi syarat menerima keringanan hukuman penuh, dan menghindari kemungkinan penindasan pajak.

Afrika Selatan

Pada tahun 2003, Afrika Selatan telah memberlakukan Amnesti Kontrol Pengendalian dan Amandemen Undang-undang Perpajakan, yaitu mengenai pengaturan Pengampunan Pajak.

Spanyol

Pada tahun 2012, pemerintah Spanyol mengumumkan amnesti penghindaran pajak untuk aset yang tidak diumumkan atau yang tersembunyi di negara *tax heavens*. Repatriasi diizinkan dengan membayar pajak 10 persen, tanpa hukuman pidana.

Rusia

Pada tahun 2007, program amnesti pajak Rusia telah mengumpulkan \$ 130 juta dalam enam bulan pertama. Program Rusia, bagaimanapun, tidak terbuka untuk siapapun yang sebelumnya dihukum karena kejahatan pajak seperti penggelapan pajak.

Yunani

Pada 30 September 2010, pemerintah Yunani telah memberikan amnesti pajak kepada jutaan warga Yunani dengan membayar hanya 55 persen dari hutang yang belum dilunasi.

Negara Transisi

Selama dekade terakhir hampir semua negara dalam transisi melancarkan upaya reformasi pajak skala besar dengan tingkat keberhasilan yang sangat berbeda (Martinez-Vazquez dan McNab,

2000). Rendahnya kepatuhan wajib pajak (atas standar internasional) telah selalu menjadi masalah di semua Negara transisi ini. Kepatuhan wajib pajak yang sangat relatif rendah ini biasanya sudah dijelaskan sebagai warisan logis dari yang direncanakan rezim sosialis di mana pajak sering tidak secara eksplisit ada, setidaknya pada tingkat individu atau rumah tangga, di mana pembayaran yang sering dinegosiasikan, tidak ada tradisi kepatuhan sukarela, administrasi pajak sangat lemah, dan ada ketidakpercayaan publik secara luas terhadap lembaga pemerintah. Tarif penalti resmi yang tinggi memperburuk masalah kepatuhan karena pembayar pajak mengeluh bahwa, ketika mereka akan telat membayar pajak, mereka dengan cepat mengumpulkan denda besar dan beban bunga. Dengan pendapatan pajak yang rendah dan menurun serta kepatuhan yang rendah, tidak mengherankan bahwa negara-negara transisi ini terdoda oleh solusi potensial yang ditawarkan oleh Pengampunan Pajak. Namun, efek dari Pengampunan Pajak di negara transisi yang baru saja memperkenalkan Pengampunan Pajak pada skala luas belum diketahui (Martinez-Vazquez, Wallace, 2009).

4. KESIMPULAN

Penyelesaian yang tepat untuk permasalahan hukum sebagaimana telah dikemukakan di atas adalah dengan memperkuat penegakan hukum yang ada. Dalam artian tujuan dari adanya Pengampunan Pajak tidak bisa sepenuhnya dipandang dari segi kemanfaatan ekonomis, melainkan juga harus diperhatikan penerapannya dari segi hukum. Dalam rezim penegakan hukum pidana, setiap unsur dan sarana penegakan hukum diharapkan dapat bersifat *compliance* dalam mencegah terjadinya korupsi ataupun metode-metode pencucian uang terhadap harta hasil tindak pidana. Demikian pula seharusnya dalam pelaksanaan program Pengampunan Pajak tersebut, maka Dirjen Pajak perlu lebih berhati-hati dan melakukan pengawasan lebih terhadap setiap laporan pajak yang ada.

Meskipun UU Pengampunan Pajak memberi batasan mengenai kerahasiaan informasi secara mutlak, hal tersebut tidak berarti Dirjen Pajak tidak dapat memberikan kontribusi dalam penegakan hukum pidana. Kerahasiaan mutlak yang dianut dalam UU Pengampunan Pajak hanya sebatas dalam artian informasi tersebut tidak dapat dengan disengaja disebar atau dibuka oleh Dirjen Pajak dan instansi lainnya yang berkaitan. Namun perlu kita ingat bahwa KPK, PPATK maupun lembaga-lembaga lainnya yang ditujukan mengawasi dan memeriksa dugaan-dugaan terjadinya tindak pidana masih dapat mengakses informasi-informasi tersebut demi kepentingan penegakan hukum.

Selain itu dengan berakhirnya Pengampunan Pajak per 2017 sesuai amanat UU

Pengampunan Pajak, perlu menjadi refleksi hukum bagi pemerintah maupun pembentuk undang-undang ke depan, agar menyelaraskan norma-norma hukum yang ada agar tidak saling berbenturan dalam implementasinya. Di samping itu, lembaga-lembaga penegak hukum, lembaga keuangan, serta Wajib Pajak sendiri perlu menyadari pentingnya Pengampunan Pajak yang 'sehat' agar dapat menumbuhkan perekonomian Indonesia tanpa harus melanggar sistem penegakan hukum yang ada.

5. DAFTAR PUSTAKA

- Alm, J., Martinez-Vazquez, J., & Wallace, S. (2009). *Do Tax Amnesties Work? The Revenue Effects of Tax Amnesties during the Transition in the Russian Federation*. *Economic Analysis & Policy*, Vol. 39 No. 2, pp. 235-255.
- Chatagny, F. 2006. *Analyse Economique des Amnisties Fiscales*. Travail de Master. Fribourg.
- Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan RI. 2017. Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2017.
- Kementerian Keuangan RI. Potensi Pajak dari Aset WNI di Luar Negeri Masih Besar. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/potensi-pajak-dari-aset-wni-di-luar-negeri-masih-besar/>
- Luitel, H. S. 2005. *Essays on Value Added Tax Evasion and Tax Amnesty*. Doctor of Philosophy in West Virginia University.
- Martinez-Vazquez, J. and R. McNab. 2000. The Tax Reform Experiment in Transitional Countries, *National Tax Journal*. Vol. 53, pp. 273-298.
- Moeljatno. 2008. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Mouloud, M. 2015. *The Tax Amnesty Program: as Tool to Adjust the Shadow Economy; the International Experiences*. *Global Advanced Research Journal of Economics, Accounting and Finance*, Vol. 3 (2) pp. 017-025.
- Ragiman. Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) di Indonesia. Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI.
- Sari, Sarlina. 2017. Amnesti Pajak: Sejarah dan Efektivitas di Berbagai Negara. *Journal of Applied Business and Economics*. Vol. 3 No. 3, 139-147.