



**PERWUJUDAN AMNESTI PAJAK HUMANISTIK
RELIGIUS BERKEADILAN**

DISERTASI

**Untuk Memenuhi Persyaratan
Memperoleh Gelar Doktor**



Oleh:

**I Nyoman Darmayasa
147020300111001**

**PROGRAM DOKTOR ILMU AKUNTANSI
PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
MALANG**

2018

DISERTASI

PERWUJUDAN AMNESTI PAJAK HUMANISTIK RELIGIUS BERKEADILAN

Oleh :

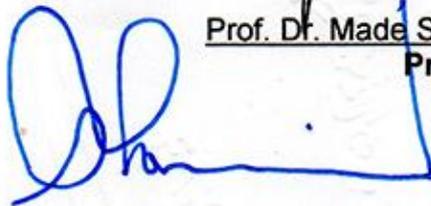
I NYOMAN DARMAYASA
147020300111001

Dipertahankan di depan penguji
Pada tanggal : **20 Agustus 2018**
Dan dinyatakan memenuhi syarat

Komisi Promotor,



Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak
Promotor



Dr. H. M. Achsin, SE., SH., M.Si., Ak., CA., CPA., CTA **Ko - Promotor 1**



Dr. Aji Dedi Mulawarman, SP., MSA
Ko - Promotor 2

Mengetahui,
a/n. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya
Ketua Program Doktor Ilmu Akuntansi



Dr. Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., Ak.
NIP. 19740910 200212 1 001

LEMBAR IDENTITAS PROMOTOR DAN PENGUJI

Judul : PERWUJUDAN AMNESTI PAJAK HUMANISTIK
RELIGIUS BERKEADILAN

Nama Mahasiswa : I NYOMAN DARMAYASA

Program Studi : ILMU AKUNTANSI

KOMISI PROMOTOR

Promotor : Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak

Promotor 1 : Dr. H. M. Achsin, SE., SH., M.Si., Ak., CA., CPA., CTA

Promotor 2 : Dr. Aji Dedi Mulawarman, SP.,MSA

TIM PENGUJI

Dosen Penguji 1 : Prof. Eko Ganis S, SE., M.Com (Hons)., Ph.D

Dosen Penguji 2 : Dr. Bambang Purnomosidhi, SE., MBA., Ak.

Dosen Penguji 3 : Dr. Endang Mardiaty, SE., M.Si., Ak

Tanggal Ujian : 20 Agustus 2018

a.n. Dekan

Ketua Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi



Dr. Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., Ak.

NIP. 19740910 200212 1 001

PERNYATAAN ORISINALITAS DISERTASI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, didalam naskah DISERTASI dengan judul:

"PERWUJUDAN AMNESTI PAJAK HUMANISTIK RELIGIUS BERKEADILAN"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah DISERTASI ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia DISERTASI ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (DOKTOR) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 20 Agustus 2018

Mahasiswa,



Nama : I NYOMAN DARMAYASA
NIM : 147020300111001
PS : DOKTOR ILMU AKUNTANSI
PPS FEB UB



RIWAYAT HIDUP

Nyoman Darmayasa lahir di Baturiti, Tabanan, Bali pada 14 September 1977, anak ketiga dari Bapak I Nyoman Sudarma dan Ibu Ni Wayan Bukti.

Riwayat pendidikan: lulus SD Negeri 2 Baturiti tahun 1990, lulus SMP Negeri 1 Baturiti tahun 1993, lulus SMA Negeri 2 Tabanan tahun 1996, lulus diploma III Jurusan Akuntansi di Politeknik Negeri Bali tahun 1999, melanjutkan studi dan lulus sarjana (S1) di Jurusan Akuntansi Universitas Udayana tahun 2001, lulus Magister Akuntansi (S2-M.Ak) di Universitas Indonesia tahun 2009, lulus Magister Manajemen (S2-M.M) di Universitas Pendidikan Nasional tahun 2012 dan tahun 2014 melanjutkan pendidikan Doktor (S3) di Universitas Brawijaya pada program Doktor Ilmu Akuntansi.

Memiliki beberapa sertifikasi: Bersertifikat Konsultan Pajak tingkat C (BKP C), *Certified Professional Management Accountant* (CPMA), *Chartered Accountant* (CA), dan *Certified Public Accountant* (CPA).

Sejak tahun 2005 sampai sekarang menjadi staf pengajar di Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Bali.

Malang, 1 Agustus 2018

I Nyoman Darmayasa
NIM: 147020300111001

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa berkat karunianya disertasi ini dapat peneliti selesaikan. Peneliti mendapat banyak bantuan dan dukungan dari berbagai pihak baik secara moril maupun materi. Oleh karena itu, pada kesempatan ini dengan rendah hati peneliti menyampaikan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Prof. Dr. Ir. Mohammad Bisri, M.S., Prof. Dr. Ir. Nuhfil Hanani AR., MS., Rektor Universitas Brawijaya yang telah memberikan kesempatan kepada peneliti untuk menempuh pendidikan di Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Brawijaya.
2. Nurkholis, SE., M.Buss., Ak., Ph.D., Dekan FEB Universitas Brawijaya yang memberi fasilitas kepada peneliti selama menempuh studi di Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Brawijaya.
3. Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE., Ak., MSi., Dr. Erwin Saraswati, M.Acc., CPMA, Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si, DBA., SAS., Ak., CA., selaku KPS PDIA, dan Dr. Roekhudin, Ak., CSRS., CA selaku Kajur Akuntansi Universitas Brawijaya. Peneliti haturkan terimakasih atas fasilitas dan kesempatan yang diberikan kepada peneliti untuk menempuh pendidikan di Universitas Brawijaya.
4. Prof. Dr. Made Sudarma, SE, MM., Ak., Promotor, Dr. H. M. Achsin, SE, SH, MM, M.Kn, M.Ec.Dev, M.Si, Ak, CA, CPA, CTA Ko-Promotor 1 dan Dr. Aji Dedi Mulawarman, SP, MSA., Ko-Promotor 2, peneliti menyampaikan rasa hormat dan terimakasih yang setinggi-tingginya kepada beliau ketiga yang dengan penuh perhatian dan kesabaran berkenan menyediakan waktu untuk membimbing, mengarahkan, dan membangun mental selama proses penulisan proposal sampai penyelesaian disertasi ini.
5. Prof. Eko Ganis Sukoharsono, SE, Mcom (Hons), Ph.D., Dr. Bambang Purnomosidhi, SE., MBA., AK., dan Dr. Endang Mardiaty, SE., M.Si., Ak., sebagai tim penguji. Peneliti mengucapkan banyak terimakasih karena beliau telah meluangkan waktunya untuk berdiskusi dan memberi saran perbaikan disertasi ini.
6. Prof. Dr. John Hutagaol, SE.Ak, MAcc, MEc (Hons) dan Prof. Dr. Andreas Lako, SE., MSi., sebagai tim penilai kelayakan disertasi (*external reviewer*) yang telah memberikan kontribusi untuk menyempurnakan penulisan disertasi ini melalui pemberian saran dan masukan yang sangat berharga. Peneliti ucapkan banyak terimakasih.
7. Para informan penelitian yang bersedia meluangkan waktu untuk diwawancarai sepanjang waktu penyusunan disertasi, peneliti ucapkan banyak terimakasih.
8. Segenap dosen yang telah memberikan bekal selama peneliti belajar di PDIA UB serta seluruh karyawan yang banyak membantu peneliti dalam menyediakan fasilitas pengajaran maupun urusan administrasi.
9. Direktur Politeknik Negeri Bali Ir. Made Mudhina, MT dan segenap jajaran Civitas Akademik Politeknik Negeri Bali yang telah memberikan dukungan dan kesempatan peneliti untuk menempuh pendidikan Program Doktor di Universitas Brawijaya.



10. Para sejawat dosen Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Bali yang telah memberikan semangat dan dukungan yang sangat berharga bagi peneliti untuk menyelesaikan studi ini.
11. Teman-teman seperjuangan PDIA selama menempuh kuliah di Universitas Brawijaya, yang telah banyak memberikan dorongan dan bantuan dalam menyelesaikan studi ini, peneliti sampaikan banyak terimakasih.
12. Seluruh pengurus Yayasan Rumah Peneleh, khususnya Ibu Dr. Ari Kamayanti, SE., M.M., Ak., MSA., CA. yang menginspirasi, mengkoreksi, dan memberikan semangat dalam penyusunan disertasi dan publikasi ilmiah bagian dari disertasi ini.
13. Segenap pengelola Beasiswa Pendidikan Pascasarjana Dalam Negeri (BPPDN) yang telah memberikan pendanaan kepada peneliti sepanjang menempuh studi di Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Brawijaya, peneliti ucapkan banyak terimakasih.
14. Seluruh manajemen dan karyawan BN Group yang tidak henti-hentinya membantu, memberikan semangat, dan dorongan dalam segala hal sampai dengan disertasi ini selesai, peneliti ucapkan banyak terimakasih.
15. Keluarga kecil peneliti, Bunda Aurel dan Darrel, Aurelia Putri, Darrel Putra, Ibu peneliti, Bapak peneliti, Saudara dan Saudari yang memberikan semangat dan dukungan dalam penyelesaian studi ini.

Ucapan terimakasih juga peneliti sampaikan kepada semua pihak yang belum peneliti sebutkan yang telah membantu peneliti dalam penyelesaian studi ini. Peneliti berharap semua kebaikan Bapak/Ibu dibalaskan oleh Tuhan Yang Maha Kuasa.

Malang, 1 Agustus 2018
Peneliti

I Nyoman Darmayasa
NIM: 147020300111001



KATA PENGANTAR

Puji dan syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Kuasa atas berkat dan rahmatNya peneliti dapat menyelesaikan disertasi ini dengan judul:

PERWUJUDAN AMNESTI PAJAK HUMANISTIK RELIGIUS BERKEADILAN

Dalam disertasi ini, disajikan pokok-pokok bahasan sebagai berikut: Bab I mempertanyakan aktualitas keadilan Pancasila dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP) yang menjadi latar belakang dari penelitian. Bab II menguraikan konsep keadilan sosial menurut Pancasila. Bab III menguraikan konstruksi konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan dan praksisnya melalui historisitas, rasionalitas, aktualitas, dan preskriptif Pancasila. Bab IV merajut pemikiran-pemikiran keadilan yang mengerucut pada keadilan pajak. Bab V membongkar landasan filosofis amnesti pajak. Bab VI menguraikan historisitas amnesti pajak. Bab VII menguraikan rasionalitas amnesti pajak. Bab VIII menguraikan perwujudan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK 1) melalui aktualitas. Bab IX membumikan konsep amnesti pajak (HRK 1) menjadi praksis amnesti pajak (HRK 2) melalui preskriptif Pancasila. Bagian akhir disertasi, bab X menguraikan simpulan dan keterbatasan penelitian.

Peneliti menyadari sepenuhnya bahwa disertasi ini masih jauh dari sempurna, untuk itu terbuka sumbang sarannya untuk perbaikan tulisan ini. Besar harapan peneliti bahwa hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

Malang, 1 Agustus 2018

I Nyoman Darmayasa
NIM: 147020300111001

ABSTRAK

Amnesti pajak tahun 2016 belum berhasil secara objektif maupun secara subjektif. Ukuran objektif amnesti pajak adalah repatriasi harta dan uang tebusan amnesti pajak yang belum diimbangi dengan pembentukan karakter subjektif Wajib Pajak (WP). Objektivitas amnesti pajak merupakan logosentrisme materialis yang abai terhadap nilai-nilai lokalitas. Nilai-nilai lokalitas yang dimarjinalkan dalam amnesti pajak merupakan nilai-nilai ideologis berbangsa dan bernegara. Landasan moral amnesti pajak seyogyanya dijiwai nilai religius dan nilai-nilai humanistik sebagai praksisnya sehingga mampu mewujudkan keadilan sosial Pancasila.

Upaya mewujudkan nilai-nilai humanistik (*tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*) dalam bingkai religiositas pada amnesti pajak melalui dekonstruksi. Peneliti menggunakan historisitas, rasionalitas, dan aktualitas pemikiran Latif (2011) untuk menghasilkan usulan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK 1). Peneliti mengembangkan metode penelitian dengan menambahkan metode preskriptif Pancasila untuk memproyeksikan konsep amnesti pajak HRK 1 menjadi praksis amnesti pajak HRK 2 yang tidak terbatas pada amnesti pajak namun juga pada revisi amandemen Undang Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (RUU KUP). Hasil wawancara mendalam dengan informan-informan penelitian yang terlibat langsung dalam penyusunan, pengesahan, dan pelaksanaan amnesti pajak peneliti susun dalam tema-tema yang dilengkapi dengan kontemplasi olah akal dan rasa.

Peneliti menemukan konsep amnesti pajak menggunakan pemikiran keadilan utilitarian berlandaskan asas proporsionalitas, tentunya tidak sesuai dengan nilai keadilan humanistik religius Pancasila. Amnesti pajak lebih mengedepankan kepastian hukum dari pada pemenuhan rasa keadilan sebagai konsekuensi logis dari kebijakan amnesti pajak. Hasil penelusuran teks modernitas (individualis, rasionalis, dan materialis) selanjutnya peneliti silang atau coret. Upaya memusatkan nilai humanistik religius pada amnesti pajak dengan mengganti asumsi objektivitas (materialis) dengan asumsi subjektivitas (sosial religius). Nilai-nilai keadilan Pancasila yaitu humanistik (*tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*) dalam bingkai religiositas sebagai perwujudan keadilan sosial berlandaskan Pancasila dipusatkan dalam kebijakan amnesti pajak dan kebijakan yang terkait lainnya.

Usulan konsep amnesti pajak yang mengedepankan nilai humanistik (*tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*) sebagai praksis bagi WP maupun otoritas pajak dalam bingkai religiositas. Hasil penelitian memberikan kontribusi teori melalui usulan konsep amnesti pajak dan revisi RUU KUP yang humanistik religius berkeadilan. Kontribusi praktiknya dengan menjadikan nilai religius sebagai landasan moral bagi otoritas pajak maupun WP dan nilai humanistik sebagai praksisnya dalam wujud amnesti pajak dan revisi RUU KUP yang HRK 2.

Kata Kunci: Amnesti Pajak, Dekonstruksi, Humanistik Religius, Keadilan Pancasila, Modernitas

ABSTRACT

Tax amnesty in 2016 has not been objectively or subjectively successful. The objective measure of tax amnesty is repatriation of assets and ransom of tax amnesty, which have not been balanced by the subjective character-building of taxpayers. The objectivity of tax amnesty is materialist logocentrism, which neglects the values of locality—that is, the ideological values of the nation and state. The moral foundation of tax amnesty should be imbued with religious values and humanistic values as a praxis to be able to realize the social justice of Pancasila.

The efforts to realize humanistic values (*tepa selira, gotong royong, and tat twam asi*) in the frame of religiosity aim at tax amnesty through deconstruction. The researcher used historicity, rationality, and the actuality of Latif's (2011) thought to produce proposals for the tax amnesty concept of humanistic religious justice (HRJ 1). The researcher developed a research method by adding a prescriptive method of Pancasila to project the concept of tax amnesty (HRJ 1) as the praxis of tax amnesty (HRJ 2), which is not limited to tax amnesty but also includes the revision amendment of the Provision and Tax Procedures. The researcher compiled the results of in-depth interviews with research informants who were directly involved in the preparation, validation, and implementation of the tax amnesty into themes complemented by contemplation of intuition and sense.

The researcher found that the concept of tax amnesty uses the idea of utilitarian justice based on the principle of proportionality, certainly not in accordance with the values of Pancasila's religious humanistic justice. Tax amnesty prioritizes legal certainty over fulfilling a sense of justice as a logical consequence of the tax amnesty policy. The researcher then crossed out or erased the results of the modern text traces (individualist, rationalist, and materialist). Efforts were identified to impose centralized religious humanistic values on tax amnesty by replacing the assumption of objectivity (materialist) with the assumption of subjectivity (social religious). Pancasila's justice values of humanism (*tepa selira, gotong royong, and tat twam asi*) in the frame of religiosity as a manifestation of social justice based on Pancasila are centred in the policy of tax amnesty and other related policies.

The proposed concept of tax amnesty emphasizes humanistic values (*tepa selira, gotong royong, and tat twam asi*) as a praxis for taxpayers and tax authorities in the frame of religiosity. The results of the research contribute to theory through the proposed concept of tax amnesty and the revision amendment of the Provision and Tax Procedures, which are both forms of religious humanistic justice. The practical contribution is to make religious values the moral foundation for tax authorities and taxpayers and to use humanistic values as praxis in the form of tax amnesty and the revision amendment of the Provision and Tax Procedures, which is HRJ 2.

Keywords: Tax Amnesty, Deconstruction, Humanity Religiosity, Social Justice of Pancasila, Modernity



DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	
LEMBAR PENGESAHAN	
LEMBAR IDENTITAS TIM PROMOTOR DAN PENGUJI	
PERNYATAAN ORISINALITAS DISERTASI	
RIWAYAT HIDUP	i
UCAPAN TERIMA KASIH	ii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAK	v
ABSTRACT	vi
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
Bab I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Amnesti Pajak Menarik Perhatian Masyarakat	4
1.3 Moral Hazard Perencanaan Pajak Menyiasati Amnesti Pajak	5
1.4 Melogikakan Kebijakan Akuntansi dan Audit Terkait Amnesti Pajak	9
1.5 Menelusuri Asas Keadilan dalam UU Pengampunan Pajak (UU PP)	12
1.6 Metafora Negara <i>Ogoh-Ogoh</i>	15
1.7 Mempertanyakan Aktualitas Pancasila dalam Kebijakan Amnesti Pajak	17
1.8 Motivasi Penelitian	20
1.9 Pertanyaan dan Fokus Penelitian	22
1.10 Tujuan Penelitian	22
1.11 Kontribusi Penelitian	22
1.11.1 Kontribusi Teori	23
1.11.2 Kontribusi Kebijakan	23
1.11.3 Kontribusi Praktik	24
Bab II KONSEP KEADILAN SOSIAL MENURUT PANCASILA	25
2.1 Pengantar	25
2.2 Konsep Keadilan Sosial Menurut Pancasila	25
2.2.1 Konsep Keadilan Sosial Berlandaskan Ketuhanan yang Maha Esa	26
2.2.2 Konsep Keadilan Sosial yang Dijiwai Kemanusiaan yang Adil dan Beradab	28
2.2.3 Konsep Keadilan Sosial Perwujudan Persatuan	29
2.2.4 Konsep Keadilan Sosial yang Bermufakat	30
2.2.5 Konsep Keadilan Sosial Bagi Seluruh Masyarakat	31
2.3 Simpulan	34
Bab III KONSTRUKSI HRK1 DAN HRK2: HISTORISITAS, RASIONALITAS, AKTUALITAS, DAN PRESKRIPITIF PANCASILA	35
3.1 Pengantar	35
3.2 Paradigma Penelitian	35
3.3 Paradigma Postmodern	37



3.4	Metode Penelitian: Historisitas, Rasionalitas, Aktualitas, dan Preskriptif Pancasila	39
3.4.1	Unit Analisis Pembacaan Teks	41
3.4.2	Metode Pengumpulan Data	43
3.4.3	Pemilihan Informan.....	44
3.4.4	Teknik Analisis Data	45
3.5	Simpulan.....	50
BAB IV MERAJUT PEMIKIRAN-PEMIKIRAN KEADILAN YANG MENERUCUT PADA KEADILAN PAJAK		52
4.1	Pengantar	52
4.2	Keadilan Aristoteles (384-322 SM)	52
4.3	Keadilan Utilitarianisme	53
4.4	Munculnya Pemikiran Keadilan Sosial	54
4.5	Keadilan Sebagai <i>Fairness</i>	54
4.6	Asumsi Karakteristik Manusia dalam Pemikiran Keadilan	55
4.6.1	Homo Ekonomikus	56
4.6.2	Manusia Pancasila	57
4.7	Keadilan Sosial Menurut Pancasila	58
4.8	Keadilan dalam Perpajakan	60
4.8.1	Menelusuri Keadilan Horizontal dalam Pajak	62
4.8.2	Menelusuri Keadilan Vertikal dalam Pajak	62
4.9	Simpulan	63
BAB V MEMBONGKAR LANDASAN FILOSOFIS AMNESTI PAJAK		66
5.1	Pengantar	66
5.2	Membongkar Landasan Filosofis UU PP	66
5.2.1	Membongkar Konsideran UU PP	68
5.2.2	Membongkar Asas-Asas UU PP	72
5.2.2.1	Membongkar Asas Kepastian Hukum	72
5.2.2.2	Membongkar Asas Kemanfaatan	74
5.2.2.3	Membongkar Asas Kepentingan Nasional	75
5.2.3	Membongkar Tujuan UU PP	75
5.3	Membongkar Asas Keadilan UU PP	77
5.3.1	Membongkar Keadilan Horizontal UU PP	78
5.3.2	Membongkar Keadilan Vertikal UU PP	80
5.3.3	Membongkar Keadilan Sosial dalam UU PP	81
5.4	Simpulan	84
BAB VI HISTORISITAS AMNESTI PAJAK		87
6.1	Pengantar	87
6.2	Historisitas Sosialisasi Amnesti Pajak	87
6.3	Historisitas Implementasi Amnesti Pajak	92
6.3.1	Historisitas Hasil Repatriasi Amnesti Pajak	94
6.3.2	Historisitas Hasil Amnesti Pajak	97
6.4	Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak	100
6.5	Historisitas PSAK 70	104
6.6	Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07	106
6.7	Historisitas PP No. 36 Tahun 2017	110



6.8	Historisitas Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Mengakses Informasi Keuangan Wajib Pajak untuk Kepentingan Perpajakan	112
6.9	Historisitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela	115
6.10	Simpulan	117
BAB VII RASIONALITAS AMNESTI PAJAK		120
7.1	Pengantar	120
7.2	Rasionalitas UU PP	120
7.2.1	Rasionalitas Konsideran UU PP	121
7.2.2	Rasionalitas Asas Keadilan UU PP	122
7.2.3	Rasionalitas Tujuan UU PP	123
7.2.4	Rasionalitas Subjek, Objek, dan Nilai Wajar Amnesti Pajak	124
7.2.5	Rasionalitas Tarif Amnesti Pajak	125
7.3	Rasionalitas Modernitas PSAK 70	126
7.4	Rasionalitas Modernitas TJ 07	126
7.5	Rasionalitas Modernitas PP No. 36 Tahun 2017	127
7.6	Rasionalitas Modernitas Meningkatkan Akses DJP Terhadap Informasi Keuangan untuk Perpajakan	128
7.7	Rasionalitas Modernitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela	129
7.8	Jejak Teks Modernitas Kebijakan Amnesti Pajak	129
7.9	Rasionalitas Dekonstruksi Amnesti Pajak	133
7.10	Simpulan	136
BAB VIII PERWUJUDAN KONSEP AMNESTI PAJAK HUMANISTIK RELIGIUS BERKEADILAN (HRK1): AKTUALITAS		138
8.1	Pengantar	138
8.2	Pandangan WP Terhadap Pajak	138
8.3	Historisitas Amnesti Pajak	142
8.4	Rasionalitas Amnesti Pajak	142
8.5	Aktualitas Amnesti Pajak	145
8.6	Kepatuhan WP Berlandaskan Nilai Pancasila	151
8.7	Simpulan	152
BAB IX MEMBUMIKAN KONSEP AMNESTI PAJAK HRK1 MENJADI PRAKSIS AMNESTI PAJAK HRK2: PRESKRIPTIF PANCASILA ...		155
9.1	Pengantar	155
9.2	Preskriptif Pancasila: Membumikan Konsep Amnesti Pajak HRK1	155
9.2.1	Preskriptif Pancasila: Praksis UU PP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	157
9.2.2	Preskriptif Pancasila: PSAK 70 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	159
9.2.3	Preskriptif Pancasila: TJ 07 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	160
9.2.4	Preskriptif Pancasila: Perpu No. 1 Tahun 2017 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	161
9.3	Praksis Keadilan Sosial Amnesti Pajak yang Menyeimbangkan Keadilan Bagi Otoritas Pajak dengan Keadilan Bagi WP	162
9.4	Perwujudan Sistem Perpajakan yang Partisipatif Kegotongroyongan ..	164
9.4.1	Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas RUU KUP	165



9.4.2	Preskriptif Pancasila: Perwujudan RUU KUP yang Partisipatif Kegotongroyongan	166
9.5	Simpulan	168
BAB X SIMPULAN, IMPLIKASI, DAN KETERBATASAN PENELITIAN		170
10.1	Pengantar	170
10.2	Simpulan	171
	10.2.1 Konsep Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan (HRK1)	172
	10.2.2 Praksis Konsep Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	172
10.3	Implikasi Penelitian	174
	10.3.1 Implikasi Teoritis	174
	10.3.2 Implikasi Kebijakan	175
	10.3.3 Implikasi Praktik	175
10.4	Keterbatasan dan Usulan Penelitian Berikutnya	176
10.5	Pemberhentian Sementara: Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas ..	176
	10.5.1 Pemberhentian Sementara: Penelusuran Jejak Amnesti Pajak ..	177
	10.5.2 Pemberhentian Sementara: Rasionalitas Amnesti Pajak	180
	10.5.3 Pemberhentian Sementara: Aktualitas Pancasila	181
DAFTAR REFERENSI		182
DAFTAR ISTILAH		197
LAMPIRAN 1: PROSES ANALISIS DATA		198
LAMPIRAN 2: MANUSKRIP WAWANCARA		202



DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Unit Analisis Pembacaan Teks	43
Tabel 3.2	Informan Penelitian	45
Tabel 6.1	Hasil Amnesti Pajak	97
Tabel 6.2	Peserta Amnesti Pajak	98
Tabel 6.3	Jenis Harta Deklarasi Amnesti Pajak	99
Tabel 6.4	Pencapaian Deklarasi dan Uang Tebusan Amnesti Pajak Beberapa Negara	100
Tabel 7.1	Jejak Teks Modernitas	131
Tabel 9.1	Praksis UU PP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	158
Tabel 9.2	Praksis PSAK 70 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	160
Tabel 9.3	Praksis TJ 07 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	161
Tabel 9.4	Praksis Perpu No. 1 Tahun 2017 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	162
Tabel 9.5	Penyeimbangan Keadilan Sosial Otoritas Pajak dengan WP Berdasarkan Nilai Keadilan Pancasila	163
Tabel 9.6	Praksis RUU KUP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)	167

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Proses Analisis Data	49
Gambar 6.1 Slogan Amnesti Pajak	101
Gambar 7.1 Logosentrisme Teks Modernitas dalam Amnesti Pajak	132
Gambar 7.2 Aktualitas Menyilang atau Mencoret Teks Modernitas Amnesti Pajak	134
Gambar 7.3 Membalik Hierarki Logosentrisme dengan Nilai Keadilan Pancasila	134
Gambar 7.4 Pemusatan Nilai Keadilan Pancasila dalam Amnesti Pajak	136
Gambar 8.1 Pemaknaan Baru Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan	147
Gambar 8.2 Penyeimbangan Asumsi Dasar Manusia pada Amnesti Pajak	150



BAB I PENDAHULUAN

"Mungkin kita enggak bisa unggul Italia dan Brazil dalam sepak bola. Tapi, dalam tax amnesty kita bisa"

(Ken Dwijugiasteady, Tempo 3-9 Oktober 2016: 12)

1.1. Latar Belakang Masalah

Amnesti pajak¹ merupakan kebijakan pragmatis pemerintah dalam kepanikan menghadapi tingginya target penerimaan pajak yang belum didukung dengan kepatuhan Wajib Pajak (WP). Fenochietto dan Pessino (2013) menyatakan bahwa Indonesia hanya mampu mengumpulkan 47% penerimaan pajak dari potensinya. Upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan perlu ditelisik lebih lanjut, Alm (1998); Alm dan Beck (1993); Alm, Martinez-Vazquez, dan Wallace (2009); Alm, Mckee, dan Beck (1990) menyatakan bahwa amnesti pajak di Amerika dan Rusia hanya mampu menambah penerimaan pajak namun belum mampu meningkatkan kepatuhan WP. Menurut Ragimun (2014) pelaksanaan amnesti pajak di Indonesia pada tahun 1964 dan 1984 kurang efektif dalam upaya meningkatkan kepatuhan WP.

Akar permasalahan rendahnya kepatuhan WP adalah rendahnya karakter kejujuran pada diri WP. Namun, merujuk pada UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU PP), tujuan utama amnesti pajak adalah mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi yang abai dalam pembentukan karakter WP. Pemerintah menekankan pengalihan harta (repatriasi) dengan menarik harta Warga Negara Indonesia (WNI) yang terparkir di luar negeri ke dalam negeri. Harta maupun uang tebusan adalah suatu materi yang dipersyaratkan dalam upaya

¹ (Baer & Borgne, 2008) mendefinisikan *Tax Amesty as a limited-time offer by government to a specified group of taxpayers to pay a defined amount, in exchange for forgiveness of a tax liability (including interest and penalties), relating to tax a previous tax period (s) as well as freedom form legal prosecution.*

memperoleh pengampunan pemerintah merupakan ciri modernitas. Secara ontologi, modernisme memandang realitas sosial merupakan realitas yang konkrit dan bisa diukur dengan pasti sebagai sesuatu yang tunggal dan meniadakan realitas yang ideal, nominal, dan abstrak (Rosenau, 1992:17; Triuwono, 2011).

Realitas amnesti pajak yang mengutamakan materi (Darmayasa, Sudarna, Achsin, dan Mulawarman, 2016; Sayidah, 2015) merupakan kebijakan modernitas yang tidak terlepas dari karakter pemerintah yang berada dalam lingkup objektivitas.

Karakteristik manusia modern lebih mengedepankan optimalisasi, rasionalisasi, dan bersifat individual bukan komunal (Doucouliagos, 1994; Suriasumantri, 1985:266; Vaida dan Ormenışan, 2013). Lebih lanjut Mulawarman (2013) berpandangan bahwa manusia modern adalah manusia yang berpusat pada dirinya, memandang hal di luar dirinya tidak berperan termasuk Tuhan. Pola pikir manusia ekonomikus mengalami kesalahan filosofis yang dipengaruhi oleh pemikiran Adam Smith (1723-1790) yang menggiring segala tindakan yang menguntungkan pribadi manusia secara ekonomi. Kesalahan filosofis pemikiran ini diawali dari kesalahan pemikiran para akademisi yang mengajarkan ilmu ekonomi yang salah. Kesalahan ini, diakui Mubyarto setelah pulang dari Amerika tahun 1965 terjadi karena proses pengajaran yang didominasi dengan pendekatan deduktif yang belum diseimbangkan dengan pola induktif (Dumairy dan Nugroho, 2014:21-22).

Kesalahan filosofis pemikiran baik secara langsung maupun tidak langsung memengaruhi pola pikir pemerintah dalam menyusun kebijakan. Kebijakan perpajakan yang memusatkan pada materi cenderung menggiring pengguna kebijakan melakukan pemanfaatan yang mengarah pada praktik yang menguntungkan manusia secara ekonomi. Aspek rasionalitas mendominasi dalam penentuan pilihan yang menguntungkan secara individu pada saat menghadapi

kebijakan yang memusatkan materi sebagai keberhasilannya (Doucouliagos, 1994). Praktik-praktik *tax avoidance*² dan *tax evasion*³ muncul akibat manusia mengedepankan karakter homo ekonomikus.

Implikasi praktik-praktik *tax avoidance* dan *tax evasion* yang dilakukan oleh manusia yang mengedepankan karakter homo ekonomikus mengakibatkan rendahnya *tax ratio*. Pemerintah yang mengukur keberhasilan pemungutan pajak dengan ukuran *tax ratio* (ukuran material) cenderung mengarahkan kebijakan berikutnya lebih bersifat objektif. Tujuan objektif kebijakan UU PP adalah meningkatkan basis data dan penerimaan pajak. Lebih lanjut, objektivitas amnesti pajak tertuang dalam UU PP merupakan kumpulan teks-teks.

Kebijakan amnesti pajak beserta peraturan pelaksanaannya merupakan suatu teks pembacaan⁴ yang bebas oleh semua pihak yang berkepentingan dengan kebijakan tersebut. Pihak yang berkepentingan adalah WP yang memohon pengampunan pajak dan pemerintah yang memberikan pengampunan pajak. Berbagai tanda-tanda (*symptom*) WP terhadap kebijakan amnesti pajak dari penyusunan, sosialisasi hingga pelaksanaan yang merupakan suatu teks menjadi latar belakang penelitian ini. Bahasa teks menciptakan realitas dengan memilah-milah rangkaian kesatuan ruang dan waktu ke dalam kategori-kategori yang berubah-ubah (Cavallaro, 2001:31).

Tanda pertama, kebijakan amnesti pajak dan kebijakan-kebijakan yang terkait memberikan ruang pada masyarakat untuk memaknai berbagai bahasa teks dalam UU PP. Tanda kedua, manusia yang mengutamakan karakter homo

² *Tax Avoidance* menurut OECD merupakan *the arrangement of a taxpayer's affairs that is intended to reduce his tax liability and that although the arrangement could be strictly legal it is usually in contradiction with the intent of the law it purports to follow* (OECD Glossary of Tax Terms, 2016).

³ *Tax Evasion* mengacu definisi dari OECD adalah *Illegal arrangements where liability to tax is hidden or ignored, i.e. the taxpayer pays less tax than he is legally obligated to pay by hiding income or information from the tax authorities* (OECD Glossary of Tax Terms, 2016).

⁴ Pembacaan menurut KBI adalah proses, cara atau perbuatan membaca.



ekonomikus menyikapi keresahan terkait ketidakjelasan pembacaan teks UU PP mengarah pada tindakan moral *hazard* perencanaan pajak untuk menyasiasi amnesti pajak. Tanda ketiga, kebijakan akuntansi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan kebijakan audit Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menurut pandangan peneliti tidak sejalan dengan logika akuntansi dan audit. Tanda keempat, berbagai pihak terkait berpandangan bahwa terdapat beberapa ketidakadilan dalam kebijakan amnesti pajak. Tanda pertama sampai dengan tanda keempat tidak terlepas dari filosofi pemikiran pemerintah yang mengutamakan materi (uang) sebagai pusat kebijakan amnesti pajak. Kebijakan yang mengutamakan materi tidak sesuai dengan nilai-nilai Pancasila dalam mewujudkan keadilan sosial. Uraian berikutnya diawali dari tanda pertama amnesti pajak yang meresahkan masyarakat.

1.2. Amnesti Pajak Menarik Perhatian Masyarakat

Implikasi pembacaan teks secara bebas terhadap UU PP beserta peraturan pelaksanaannya menarik perhatian masyarakat. Perhatian yang muncul dari pembacaan teks UU PP sejalan dengan pandangan bahwa bahasa mendistorsi karena kata-kata mengganti ide-ide (Cavallaro, 2001:12). Gencarnya pemberitaan di berbagai media menimbulkan rasa penasaran masyarakat terkait pembacaan teks terhadap subjek, objek, dan nilai wajar harta yang diungkap. Pandangan awal dari masyarakat, amnesti pajak diperuntukkan bagi WNI yang memarkir dananya di luar negeri. Namun, perkembangannya malah menysasar kepada semua lapisan masyarakat. Bahasa teks UU PP, setiap WP berhak mendapatkan pengampunan pajak (pasal 3 ayat 1 UU PP), pembacaan teks subjek pajak merupakan simulakra. Simulakra merujuk sistem Plato tiruan (*the copy*) bersifat inferior dibandingkan dengan yang nyata (*the real*) (Cavallaro, 2001:365; Sarup, 2008:47). Simulakra atas pembacaan teks setiap WP terkait subjek pajak bahwa realitas nyatanya hanya untuk “pengemplang pajak”.

Perhatian masyarakat semakin meningkat ketika warisan dari orang tua atau hibah yang diterima WP merupakan objek amnesti pajak. Pandangan masyarakat tersebut sangat beralasan mengingat dalam UU Pajak Penghasilan (PPH), warisan dan hibah bukan merupakan objek pajak. Simulakra atas pembacaan teks UU PPh disandingkan dengan UU PP menyimpulkan bahwa UU PP bersifat inferior terhadap realitas UU PPh. Penjelasan pemerintah terkait simulakra atas hubungan yang kompleks antara realitas dan tiruannya dengan ungkapan UU PP adalah UU yang berhierarki *lex specialis*.

Pandangan lainnya muncul terkait dengan ketidakpahaman WP yang lalai melengkapi rincian aset dan utang dalam Surat Pemberitahuan (SPT). Akibat kelalaian tersebut harta yang belum dilaporkan dalam SPT merupakan objek pajak amnesti pajak. Sungguh tidak adil rasanya bagi WP yang selama ini sudah dipotong pajaknya pada saat menerima gaji, sudah membayar pajak atas bumi dan bangunan, sudah membayar pajak kendaraan masih harus menebus kesalahannya karena kelalaian melengkapi daftar aset dalam SPT. Pandangan WP tersebut memunculkan tindakan-tindakan yang mengarah kepada moral *hazard*. Moral *hazard* WP merupakan respon dari suatu kebijakan yang lahir dari lingkungan modernitas yang belum memuat rasa keadilan.

1.3. Moral Hazard Perencanaan Pajak Menyiasati Amnesti Pajak

Kebijakan yang lahir dalam lingkup modernitas cenderung mempengaruhi pandangan para akuntan yang memiliki pandangan berbeda terhadap pajak. Pandangan dari para akuntan yang memandang pajak adalah beban didasarkan pada *Proprietary Theory*. Dalam konsep beban, para pemilik modal melakukan peningkatan pendapatan *income* (penghasilan) atau *profit* (keuntungan) dan menurunkan *expenses* (beban) atau *losses* (kerugian) dalam operasional usahanya (Chow, 1942). *Entity Theory* yang merupakan turunan dari *Proprietary Theory* memandang bahwa laba diperuntukkan bagi pemerintah, kreditor, dan

pemegang saham. *Entity Theory* memandang bahwa pajak penghasilan bukan merupakan beban namun distribusi laba (Parikesit, 2012). *Proprietary Theory* dan *Entity Theory* menjadi acuan akuntan dalam memandang pajak sebagai beban yang memengaruhi praktik akuntansi dan praktik perpajakan.

Akuntansi merupakan produk buatan atau rekayasa manusia yang sesuai dengan ideologi dan tujuan hidup yang dimilikinya. Akuntansi didesain sesuai dengan kepentingan para pemakai dan kepentingan ideologinya yaitu kapitalisme (Harahap, 2015:17). Pandangan Triyuwono (2015:134) bahwa posmodernisme memberikan wawasan yang luas, cerdas, dan kritis terhadap fenomena-fenomena sosial melalui proses praktik-praktik akuntansi dan bisnis dengan cara keluar dari perangkat logosentrisme kapitalis. Pandangan *Proprietary Theory* bahwa tujuan perusahaan dari perspektif pemilik adalah bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran pemilik. Perusahaan dikelola oleh manajemen yang dipandang sebagai agen, perwakilan atau penugasan pemilik. *Proprietor* merupakan pusat yang dilayani oleh ketersediaan informasi akuntansi yang menghasilkan laporan keuangan (Mulawarman, 2011:70-71).

Laporan keuangan yang disusun dengan mengutamakan *self interest* para agen dilakukan dengan upaya-upaya menekan beban pajak "penghindar pajak". "Penghindar pajak" memandang pajak sebagai suatu beban bukan merupakan suatu kewajiban (Mangoting, 1999). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 46 tentang pajak penghasilan, beban pajak merupakan jumlah agregat pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba rugi pada suatu periode. Pandangan ini merupakan cerminan dari konsep laba sesuai dengan PSAK 1 tentang penyajian laporan keuangan yaitu selisih antara pendapatan dengan beban. WP akan berupaya untuk meningkatkan pendapatan dan menekan beban (pajak). Rancangan kebijakan perpajakan yang berpeluang untuk menekan beban pajak cenderung mendapatkan dukungan dan



dorongan dari WP “penghindar pajak”.

“Penghindar pajak” melakukan tindakan mengoptimalkan laba dengan meminimalkan beban pajak yang mendorong manajemen melakukan tindakan pajak agresif (Chen, Chen, dan Cheng, 2010). Hasil penelitian Modigliani dan Miller (1963) menemukan bahwa pendanaan dari pinjaman bank merupakan salah satu alternatif yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajak.

Beban bunga bank merupakan beban untuk menagih, memelihara, dan mendapatkan penghasilan menurut UU PPh sehingga diperbolehkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Rusydi dan Martani (2014) menyatakan bahwa perusahaan yang dimiliki oleh keluarga cenderung tidak melakukan tindakan *tax avoidance* dengan anggapan bahwa pemilik usaha masih memegang adat ketimuran. Sebaliknya, hasil penelitian Hadi dan Mangoting (2014) menemukan bahwa kepemilikan perusahaan yang semakin menyebar dimiliki oleh publik memberikan kesempatan kepada pengelola perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Tindakan pengindaran pajak dengan menempatkan dana di luar negeri sehingga terhindar dari sistem informasi perpajakan nasional merupakan upaya *tax evasion*. Penghindar pajak selanjutnya membuat skema pinjaman dana dari bank luar negeri yang sebetulnya adalah dana pengusaha itu sendiri (Prastowo, 2016). Pernyataan Prastowo membuktikan hasil penelitian dari Gupta dan Newberry (1997) yang menyatakan bahwa ada kecenderungan perusahaan melakukan pinjaman bank (*leverage*) sebagai upaya *tax avoidance* pada perusahaan dengan tarif pajak efektif yang tinggi. Hasil penelitian Zalida dan Martani (2016) menyimpulkan bahwa kepemilikan investor asing berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Fenomena yang terjadi banyak perusahaan multinasional (MNC) yang diduga terlibat aktivitas *aggressive tax avoidance*. Data Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menyatakan dari 7.000 MNC, hanya sekitar 3.000 yang

patuh membayar pajak (InsideTax Magazine - 26, 2014:63). Seyogyanya DJP menegakkan tahun penegakan hukum sebagai upaya meningkatkan kepatuhan MNC (Lako, Kompas 8 Oktober 2016).

Kurang cermatnya antisipasi DJP menghadapi *aggressive tax avoidance* berpotensi menysar kepada WP yang mengikuti program amnesti pajak. Niat baik DJP untuk mewujudkan amnesti pajak berlandaskan *Self Assessment System* dimanfaatkan oleh WP untuk mengungkapkan nilai harta menurut penilaian WP dalam Surat Pernyataan Harta (SPH). Penelitian Mas'ud, Manaf, dan Saad (2014); Mohd Rizal Palil dan Fariq (2011); Riahi-Belkaoui, 2004; Saad (2012) menemukan bahwa implementasi *Self Assessment System* tidak menjamin adanya ketulusan dan kejujuran WP mengungkap secara benar lengkap dan jelas kewajiban pajaknya.

Amnesti pajak yang diimplementasikan dengan *Self Assessment System* membuka ruang WP berlindung dibalik Per-11/PJ/2016 yang dengan jelas menyatakan bahwa DJP tidak akan melakukan pengujian atau koreksi atas nilai harta yang diungkap WP. Tidak menutup kemungkinan bahwa WP melakukan perencanaan pajak untuk menyasati amnesti pajak. Hal ini terkonfirmasi dari pernyataan Ken Dwijugasteady (Direktur Jenderal Pajak 2015-2017) pada saat membuka acara seminar di kantor HIPMI pada 6 Oktober 2016 bahwa hasil deklarasi tahap pertama (Juli s.d. akhir September 2016) terdapat Rp.150 triliun dana tunai WP yang tersimpan di rumah WP, bukan di lembaga keuangan (<https://pengampunanpajak.com>).

Terdapat kecenderungan bahwa WP yang mengungkapkan harta berupa uang tunai dalam jumlah besar dalam SPH merupakan tindakan moral *hazard* perencanaan pajak untuk menyasati amnesti pajak. Praktik *tax evasion* WP tahun 2015 dan periode sebelumnya setelah memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak (SKPP) akan diampuni pemerintah. WP akan melakukan

penyesuaian pembukuan tahun 2016 dengan mengungkap uang tunai dalam SPH, hal ini merupakan suatu perencanaan pajak untuk menyalahi amnesti pajak.

Pengungkapan uang tunai memiliki risiko paling rendah karena tidak memiliki dokumen kepemilikan dan sulit ditelusuri mutasinya. Tindakan moral *hazard* WP merupakan tindakan yang mencerminkan karakter manusia yang homo ekonomis sebagai respon dari kebijakan modernitas. Implikasi amnesti pajak berikutnya adalah mempertanyakan logika kebijakan akuntansi IAI dan kebijakan audit IAPI apakah memberikan pencerahan atau lebih berpihak pada para pemilik modal yang mengikuti amnesti pajak.

1.4. Melogikakan Kebijakan Akuntansi dan Audit Terkait Amnesti Pajak

Pembacaan teks terhadap harta⁵ yang belum dilaporkan dalam SPT PPh WP dalam amnesti pajak mencakup harta yang berada di dalam negeri dan di luar negeri. Nilai harta merupakan dasar pengenaan uang tebusan yang wajib dibayar oleh WP yang memanfaatkan kebijakan amnesti pajak. Kebijakan amnesti pajak mengisyaratkan adanya uang tebusan sebesar 4%, 6%, dan 10 %⁶ untuk deklarasi harta yang diparkir di luar negeri, sedangkan repatriasi dana dari luar negeri, mengisyaratkan uang tebusan sebesar 2%, 3%, dan 5%⁷. Besaran tarif uang tebusan melanggar asas keadilan jika dibandingkan dengan tarif normal sesuai dengan Pasal 17 UU No. 36 Tahun 2008 tentang PPh⁸.

Perlakuan perpajakan atas selisih nilai harta bersih dengan harta yang telah dilaporkan dalam SPT PPh terakhir dicatat oleh WP yang menyelenggarakan

⁵ Harta merupakan akumulasi tambahan kemampuan ekonomis berupa seluruh kekayaan, baik berwujud maupun tidak berwujud, bergerak maupun tidak bergerak yang digunakan untuk usaha maupun bukan untuk usaha, yang berada di dalam dan atau di luar wilayah NKRI (Pasal 1 ayat 3 UU No. 11 Tahun 2016).

⁶ 4% untuk permohonan tiga bulan pertama sejak UU disahkan, 6 % untuk permohonan tiga bulan kedua sejak UU disahkan, dan 10% untuk permohonan semester II sejak UU disahkan.

⁷ 2% untuk permohonan tiga bulan pertama sejak UU disahkan, 3% untuk permohonan tiga bulan kedua sejak UU disahkan, dan 5% untuk permohonan semester II sejak UU disahkan.

⁸ Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, selanjutnya dalam penelitian ini disebut UU PPh.

pembukuan sebagai tambahan atas saldo laba ditahan dalam neraca. Harta tambahan yang diungkapkan WP dalam SPH secara perpajakan tidak boleh disusutkan untuk harta berwujud dan diamortisasi untuk harta tidak berwujud (Pasal 14 ayat 2 dan 3 UU No 11 Tahun 2016). Perlakuan harta dalam perpajakan berbeda dengan pengakuan aset dalam akuntansi.

Pengakuan Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak dalam PSAK 70 disahkan pada tanggal 14 September 2016. Tanggal efektif PSAK 70 sama dengan berlakunya UU PP, yaitu tanggal 1 Juli 2016. Dalam PSAK 70 diatur mengenai pengakuan dan pengukuran aset dan liabilitas yang diungkap dalam SPH dengan dua opsi. Opsi 1⁹ (paragraph 6) opsi bagi entitas untuk mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak secara retrospektif. Opsi 2 (paragraph 7): (paragraph 10-23) menyajikan secara prospektif (IAI, 2016). Opsi 2 memberikan panduan bahwa aset pengampunan pajak diukur sebesar biaya perolehan aset pengampunan pajak pada saat entitas memperoleh SKPP atau SPH (jika SKPP belum diperoleh). Hanya dengan dokumen SKPP atau SPH walaupun tanpa dilengkapi dengan bukti transaksi (seperti nota pembelian) pembukuan entitas atas aset pengampunan pajak sudah sesuai dengan PSAK 70.

Menurut pandangan peneliti, opsi 2 belum memenuhi logika akuntansi terkait pengukuran, penyajian, serta pengungkapan aset dan liabilitas. Hal ini mengesankan upaya IAI menyukseskan amnesti pajak yang cenderung berpihak kepada para pemilik modal yang mengikuti amnesti pajak. Dewan standar penyusun PSAK telah dipengaruhi oleh budaya barat yang lebih berpihak pada

⁹ Opsi 1 (PSAK 70 paragraph 6), pada saat diterbitkannya Surat Keterangan, entitas dalam laporan posisi keuangannya: a) mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak jika pengakuan atas aset atau liabilitas tersebut disyaratkan oleh SAK; b) tidak mengakui suatu item sebagai aset dan liabilitas jika SAK tidak memperbolehkan pengakuan atas item tersebut; dan c) mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak sesuai dengan SAK yang relevan.

pasar modal (Mulawarman dan Kamayanti, 2018). Mengutamakan kepentingan pemilik modal merupakan upaya mengedepankan materialitas objektif. Laporan keuangan entitas yang disajikan berdasarkan PSAK 70 pada akhirnya akan diaudit oleh Akuntan Publik (AP). Kondisi ini mewajibkan IAPI menyelaraskan aturan audit terkait dengan laporan keuangan entitas pasca mengikuti amnesti pajak.

IAPI melalui Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi menyusun TJ (Tanya Jawab) 07 tentang Pertanyaan dan Jawaban Isu Audit Terkait Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak. TJ 07 memberikan ruang kepada entitas yang memilih pengukuran saat pengakuan awal aset pengampunan pajak sesuai PSAK 70 (paragraph 7) tetap mendapatkan opini tanpa modifikasi (IAPI, 2016). Asersi asersi mengenai keberadaan atau keterjadian, kelengkapan, hak dan kewajiban, penilaian atau alokasi, penyajian dan pengungkapan (Tuanakotta, 2016:113) tidak bisa diuji jika entitas menggunakan PSAK 70 opsi 2. Namun, dalam TJ 07 memberikan panduan bahwa dokumen SKPP dapat dijadikan bukti audit yang tepat atas verifikasi dokumen dalam pengujian substantif. Hanya dengan dokumen SKPP auditor sudah bisa menguji asersi kelengkapan (*completeness*), keberadaan (*existence*), dan penilaian (*valuation*) sesuai PSAK 70 (paragraph 10).

Realitas Standar Audit (SA) 500 tentang Bukti Audit tidak bisa dilaksanakan secara profesional oleh auditor yang tertutup oleh superior amnesti pajak. Hierarki opini WTP yang merupakan realitas tiruan dalam TJ 07 yang diistimewakan diberi tanda "silang". Pemberian tanda "silang" sebagai upaya untuk meruntuhkan keistimewaan opini WTP yang meminggirkan SA 500 tentang Bukti Audit.

Pengamatan peneliti terhadap TJ 07, IAPI berposisi sama dengan IAI yang berupaya mensukseskan amnesti pajak dengan lebih berpihak pada entitas pemilik modal. Implikasi lainnya terkait entitas yang mengikuti amnesti pajak adalah tanggapan negatif pemegang saham sebagai pengguna laporan audit entitas.

Terdapat peluang adanya tuntutan hukum dari pemegang saham minoritas atau pemegang saham yang sudah melepas sahamnya terhadap pengungkapan aset entitas yang muncul setelah memanfaatkan amnesti pajak. Mereka merasa berhak atas aset yang diungkap dalam pengampunan pajak dan merasa tidak memperoleh informasi keuangan yang sesuai terkait dengan adanya aset yang tidak disajikan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Pemegang saham minoritas merasa diperlakukan tidak adil dengan memperoleh informasi yang tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya. Uraian selanjutnya terkait dengan ketidakadilan batang tubuh dalam UU PP.

1.5. Menelusuri Asas Keadilan dalam UU Pengampunan Pajak (UU PP)

Menelusuri makna keadilan, Aristoteles dalam bukunya *Rhetorica* memandang bahwa tujuan hukum pada umumnya adalah menciptakan adanya keadilan (Brotodihardjo, 2013:26). Menurut pandangan filsuf Aristoteles (384-322 SM), keadilan merupakan kesetaraan perlakuan bagi yang setara, beserta perlakuan ketidaksetaraan terhadap yang tidak setara. Pada abad ke-18, Adam Smith (1723-1790) dalam karyanya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* menyatakan bahwa pemungutan pajak yang adil harus memenuhi syarat yaitu: 1) *Equality* (kesamaan) & *Equity* (keadilan), 2) *Certainty* (kepastian hukum), 3) *Convenience of Payment* (pajak dipungut pada waktu yang tepat), 4) *Economics of collection* (biaya pemungutan) (Smith, 1976). Keadilan menurut Adam Smith (*the four maxims*) lebih dikenal sebagai asas pemungutan pajak formulasi klasik.

Formulasi klasik asas pemungutan pajak Smith mengandung kepincangan dalam asas-asasnya, belum tuntas, dan masih menyisakan pertanyaan bagaimana mengukur *equality*. Selanjutnya John Stuart Mill tahun 1830an mengungkapkan formulasi yang lebih konkrit bahwa dalam pajak atas pendapatan, yang menjadi ukuran bukanlah pendapatan itu sendiri, namun gaya pikulnya



(*ability to pay taxes*) (Brotodihardjo, 2013:28). Maxim kedua tentang *certainty* (kepastian hukum) lebih bersifat pemberlakuan umum dalam bidang hukum, bukan khusus untuk hukum pajak, sedangkan maxim ke 3 *convenience of payment* dan maxim ke 4 *economics of collection* hanya merupakan petunjuk pelaksanaan.

Menurut Rawls dalam bukunya *A Theory of Justice* mendefinisikan keadilan sebagai *fairness (justice as fairness)* (Rawls, 1999:11). Keadilan ini memandang tidak ada seorang pun yang diuntungkan atau dirugikan terhadap pilihan prinsip yang terdapat dalam kontrak sosial (Subroto, 2014). Keadilan menurut Rawls mengandung asumsi bahwa *fairness* merupakan pilihan orang-orang rasional dalam posisi kesetaraan sehingga sekelompok orang harus memutuskan apa yang menurut mereka adil dan tidak adil (Rawls, 2011:13).

Pemikiran tentang keadilan dari Aristoteles (Yunani) yang mengilhami pemikiran Adam Smith, yang dikembangkan oleh John Stuart Mill, selanjutnya mempengaruhi pemikiran Jhon Rawls dijadikan pijakan oleh pemerintah Indonesia dalam penyusunan kebijakan-kebijakan perpajakan. Selain asas pemungutan pajak yang terdapat dalam *the four maxims*, terdapat asas-asas lainnya yaitu asas yuridis, ekonomis, dan finansial yang mendasari kebijakan perpajakan di Indonesia. Hasil penelitian Bagiada dan Darmayasa (2016) mengenai upaya penyusunan kebijakan amnesti pajak untuk membangun kepatuhan perlu diniatkan dengan seksama, mengingat pertimbangan utama pemerintah lebih pada berapa besar pendapatan jangka pendek yang akan diperoleh (lebih mengutamakan manfaat finansial).

Asas ekonomis dan finansial lebih menonjol dalam penyusunan kebijakan perpajakan di Indonesia. Hal ini terlihat dari fungsi pajak yang menekankan kepada fungsi *budgetair* dan fungsi pengaturan politik perekonomian (Mardiasmo, 2013:1-2; Rosdiana dan Irianto, 2014:45). Penekanan pada fungsi anggaran dan fungsi ekonomi mengindikasikan penyusunan kebijakan perpajakan cenderung



mengacu kepada pemikiran Adam Smith. Dalam artikel *The Nature of Man*, Jensen dan Meckling (1994) mengutip Adam Smith bahwa pada hakekatnya manusia adalah homo ekonomikus. Manusia dalam hidup dan kehidupan akan selalu mengejar dan memaksimalkan keuntungan (Doucouliagos, 1994).

Kekhawatirannya adalah kebijakan amnesti pajak yang memaksimalkan keuntungan untuk memenuhi penerimaan pajak mengabaikan asas keadilan.

Keadilan Pancasila adalah keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia, keadilan yang dijiwai oleh sila keempat, ketiga, kedua, dan sila pertama. UU PP belum mampu mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Kebijakan amnesti pajak lebih mementingkan pemberian pengampunan kepada WNI yang memarkir dananya di luar negeri. Selama ini WNI yang memarkir dananya di luar negeri tidak ikut membangun bangsa, namun hanya karena bangsa kita membutuhkan dana untuk pembangunan, bangsa kita tunduk kepada pemilik modal dengan memberikan pengampunan kepada mereka (Latif, 2016).

Dalam berbagai diskusi sosialisasi amnesti pajak terdapat berbagai pertanyaan yang mengemuka mengenai terlanggarnya asas keadilan WP. Bahkan sosialisasi UU PP menggunakan istilah amnesti pajak untuk menghindari berbagai pertanyaan mengenai kapasitas negara dalam hal memberikan pengampunan kepada WP yang setara dengan Tuhan. Terdapat beberapa asas keadilan yang dilanggar dalam UU PP yaitu: 1) menabrak prinsip kesetaraan di hadapan hukum bagi yang memanfaatkan amnesti pajak ataupun yang tidak, 2) pelepasan hak negara untuk menagih pajak, 3) menabrak UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), 4) tarif tebusan pajak yang tidak berkeadilan vertikal maupun horizontal, dan 5) belum mampu merumuskan nilai-nilai dalam UUD 1945, pasal 33, pasal 1, yaitu pasal-pasal yang erat dengan demokrasi dan Hak Asasi Manusia (HAM).

Amnesti pajak sangat jelas terasa bertujuan untuk memenuhi target



penerimaan pajak jangka pendek (InsideTax Magazine - 26, 2014:15; Ragimun, 2014). Kebijakan amnesti pajak tujuan utamanya adalah repatriasi aset WNI dari luar negeri ke dalam negeri untuk mempercepat pertumbuhan dan restrukturasi ekonomi. Terlihat dengan jelas bahwa tujuan utama amnesti pajak adalah penerimaan pajak.

Penerimaan pajak merupakan suatu objek yang bersifat materi. Amnesti pajak membangun realitas yang berjarak, yang memisahkan subjektivitas dan objektivitas. Tujuan amnesti pajak untuk memenuhi target penerimaan pajak yang tidak tercapai, terlihat jelas merupakan pengarusutamaan objektivitas.

Pengarusutamaan objektivitas merupakan tindakan pragmatis pemerintah atas kondisi kepanikan dipengujung tahun 2015 (Tambunan, 2015). Tindakan pragmatis yang mengarusutamakan objektivitas merupakan tindakan yang tidak sejalan dengan nilai-nilai Pancasila. Tindakan pragmatis pemerintah dengan

mengutamakan materi tanpa memperhatikan dari mana asal uang tebusan amnesti pajak yang akan masuk ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Tindakan ini berpotensi menjerumuskan negara kita menjadi Negara *Ogoh-Ogoh*¹⁰.

1.6. **Metafora Negara *Ogoh-Ogoh***

Metafora digunakan untuk mempermudah pemahaman tentang realita dan konsep (Kusdewanti, Setiawan, Kamayanti, dan Mulawarman, 2014).

Sebelumnya Morgan (1980) melakukan penelitian yang terkait dengan kritik-kritik humanis radikal terhadap teori organisasi yang terpenjara oleh metaforanya.

Metafora menjadi penting seiring dengan semakin luasnya kesadaran terkait bahasa yang tidak sekedar mencerminkan namun juga membentuk realitas

¹⁰ *Ogoh-Ogoh* adalah karya seni patung dalam kebudayaan Bali yang menggambarkan kepribadian *Bhuta Kala*. Dalam ajaran *Hindu Dharma*, *Bhuta Kala* merepresentasikan kekuatan (*Bhu*) alam semesta dan waktu (*Kala*) yang tak terukur dan tak terbantahkan (Aristrawati, 2015).

(Sarup, 2008:68). Metafora yang peneliti gunakan disesuaikan dengan keyakinan dan pengetahuan peneliti tentang budaya Bali. Realita kebijakan amnesti pajak yang mengandung ketidakadilan menuai kritik dari berbagai pihak, di antaranya adalah Forum Indonesia untuk Transparansi Anggaran (FITRA).

FITRA dengan tegas menolak kebijakan amnesti pajak yang berpeluang menarik dana haram dari luar negeri ke APBN. Dana haram jika dikonsumsi tidak akan memberikan berkah dalam kehidupan. Kebijakan amnesti pajak juga berpeluang menjadi “karpet merah” bagi para “pengemplang pajak” (Merdeka.com, 8 Maret 2016). Keyakinan peneliti terkait dengan sifat angkara murka yang harus dilenyapkan dari diri manusia untuk menghindari menjar ke diri manusia lainnya dimetaforakan dengan *Ogoh-Ogoh* yang dibakar sehari sebelum melaksanakan *catur brata penyepian*¹¹ (Aristrawati, 2015; Mandara, 2014). Tidak bisa dibayangkan uang tebusan pajak dari kegiatan “haram” (terdapat sifat angkara murka) yang terhimpun dalam APBN digunakan untuk mendanai berbagai kegiatan negara. Miris hati ini mendengar alasan pemerintah, bahwa kebijakan amnesti pajak tidak melihat sumber dana, baik dana haram, halal, setengah haram intinya adalah harus bayar pajak (Merdeka.com, 27 April 2016).

Menurut data *Global Financial Integrity* (2014) terdapat aliran dana haram yang berasal dari Indonesia ke luar negeri. Aliran dana ke luar negeri sepanjang lima tahun terakhir bisa mencapai Rp.1.000 triliun. UU PP tujuan utamanya adalah menarik dana WNI dari luar negeri ke dalam negeri. Niat pemerintah ini peneliti metaforakan sebagai Negara *Ogoh Ogoh*. Metafora Negara *Ogoh-Ogoh*

¹¹ *Catur Brata Penyepian*: (1). *Amati Agni* adalah tidak menyalakan api serta tidak mengumbar hawa nafsu, (2). *Amati Karya*, yaitu tidak melakukan kegiatan kerja jasmani, melainkan meningkatkan kegiatan menyucikan rohani, (3). *Amati Lelungan*, yaitu tidak berpergian melainkan mawas diri, (4). *Amati Lelanguan*, yaitu tidak mengumbar kesenangan melainkan melakukan pemusatan pikiran terhadap *Ida Sang Hyang Widhi* (Mandara, 2014).

merupakan realitas negara yang memasukkan uang haram yang mengandung sifat angkara murka ke APBN. Seyogyanya sifat angkara murka berupa amnesti pajak yang mengutamakan materi dihilangkan (“silang”) untuk mewujudkan amnesti pajak yang berkeadilan sosial. Metafora Negara *Ogoh-Ogoh* tentunya tidak sesuai dengan falsafah bangsa Indonesia sehingga perlu dipertanyakan aktualitas Pancasila dalam kebijakan amnesti pajak.

1.7. Mempertanyakan Aktualitas Pancasila dalam Kebijakan Amnesti Pajak

Pemikiran barat yang digunakan dalam penyusunan kebijakan amnesti pajak terinspirasi oleh pemikiran Benjamin Franklin. Mengutip Benjamin Franklin (1706-1790)¹² bahwa “satu-satunya hal yang pasti di dunia ini adalah kematian dan pajak”. Pajak disamakan dengan kematian sebab kematian adalah sesuatu yang tak dapat dihindari, begitu pula dengan pajak. Pandangan tersebut bermakna bahwa manusia tidak bisa menghindar untuk bayar pajak. Segala aktivitas yang ada nilai tambahnya merupakan objek pajak. Setiap kegiatan ekonomi ada potensi pajak yang harus dibayar, setiap tambahan kemampuan ekonomis menjadi objek pajak yang diatur dalam hukum pajak materiil yaitu UU PPh. Sebaliknya, tata cara melaksanakan hukum materiil diatur dalam hukum pajak formil. Hukum pajak formil yang terdapat dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang KUP¹³ (Mardiasmo, 2013:5), untuk pertama kalinya memuat tentang definisi pajak¹⁴

¹² Benjamin Franklin adalah seorang tokoh Amerika Serikat yang terkenal dan telah meninggalkan banyak karya di dalam hidupnya, lahir pada 17 Januari 1706 di Boston dan meninggal pada 17 April 1790 di Philadelphia.

¹³ Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, selanjutnya dalam penelitian ini disebut UU KUP.

¹⁴ Definisi Pajak sesuai dengan UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 1 (1), pajak 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.

Peneliti memandang ada yang salah dalam filosofi penyusunan kebijakan perpajakan di Indonesia yang bermuara pada praktik yang tidak sehat. Hal ini sudah tidak terbantahkan lagi terbukti dari dimulainya reformasi sistem dan kebijakan pada tahun 1983 sampai dengan penelitian ini disusun, masalah tingginya *tax evasion* dan rendahnya *tax ratio* tidak berkesudahan. Kebijakan-kebijakan DJP cenderung menuai protes baik oleh WP, praktisi, bahkan akademisi. Upaya penyusunan amnesti pajak yang terhindar dari kesalahan filosofi dengan mendekonstruksi kebijakan amnesti pajak berkeadilan. Ideologi bangsa Indonesia adalah Pancasila, maka kebijakan amnesti pajak wajib berlandaskan pada keadilan Pancasila.

Pancasila merupakan filsafat yang idealistis, *theis*, dan praktis. Idealistis tercermin dari Pancasila yang mengandung nilai-nilai atau pikiran-pikiran terdalam tentang kehidupan yang dipandang baik sehingga menimbulkan tekad bagi bangsa Indonesia untuk mewujudkannya. *Theis* karena Pancasila merupakan filsafat yang mengakui adanya kekuasaan Tuhan. Praktis dikarenakan filsafat Pancasila tidak hanya merupakan kebenaran teoritis namun lebih dititik beratkan pada bagaimana Pancasila dapat dilaksanakan dalam tingkah laku masyarakat dalam kehidupan sehari-hari (Darmodiharjo, 1983:34; Junus, 1969).

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan metodologi historisitas, rasionalitas, dan aktualitas pemikiran dari Latif¹⁵ untuk mendekonstruksi amnesti pajak berkeadilan. Nilai-nilai yang digunakan adalah nilai keadilan Pancasila, yaitu nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* dalam bingkai religiositas. Nilai

¹⁵ Yudi Latif lahir di Sukabumi, 26 Agustus 1964. Pernah mondok di Pesantren Modern Gontor Ponorogo, beliau memperoleh gelar kesarjanaan dari Unpad (bidang komunikasi), dan Australian Nationality (S2 dan S3, bidang sosiologi politik). Beliau tergabung dalam LIPI pada tahun 1993 dan pada tahun 1996 menjadi perancang awal pendirian Universitas Paramadina. Di Universitas Paramadina beliau mendirikan berbagai pusat studi dan sempat menjadi wakil rektor dalam bidang penelitian, kemahasiswaan, dan pengabdian masyarakat (2004-2007). Beliau aktif dalam organisasi dan gerakan sosial yang memperjuangkan keadilan sosial dan multikulturisme (Latif, 2011:667).

tepa selira, gotong royong, dan *tat twam asi* merupakan nilai-nilai humanistik Pancasila. Nilai keadilan Pancasila tidak terbatas pada nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*. Menurut keyakinan peneliti, ketiga nilai humanistik Pancasila tersebut yang paling relevan dalam perwujudan keadilan perpajakan dari sudut pandang otoritas pajak dan WP. Dekonstruksi menggunakan historisitas, rasionalitas, dan aktualitas menghasilkan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1).

Pancasila sudah digunakan sebagai falsafah dalam penyusunan kebijakan perpajakan. Menurut Soemitro dan Sugiharti (2010:8-27) bahwa kebijakan yang berkeadilan sudah berdasarkan pada sila-sila dalam Pancasila, yaitu: Sila pertama, Orang yang beragama tidak hanya memikirkan diri sendiri saja, tetapi juga memikirkan lingkungan dan masyarakat dimana ia hidup; Sila kedua, konseptor UU Perpajakan harus berkemanusiaan, harus *tepa selira*; Sila ketiga, pajak merupakan alat pemersatu bangsa, yang mengikat bangsa dan memberikan kehidupan kepada bangsa; Sila keempat, Pasal 23 A UUD 1945 Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan UU, dan Sila kelima, Hasil pajak yang berasal dari sebagian kecil rakyat yang membayar pajak digunakan untuk kepentingan umum.

Dalam naskah akademiknya, UU PP sudah berlandaskan falsafah Pancasila (DJP, 2016:69) namun belum tercermin dalam konsideran dan pasal-pasal pelaksanaannya. Menurut peneliti, hal ini belum terimplementasikan dengan baik maupun seutuhnya, masih sebatas upaya mencari pembenaran dengan menjadikan Pancasila sebagai falsafah penyusunan kebijakan amnesti pajak. Untuk memproyeksikan usulan konsep amnesti pajak berikutnya, peneliti mengembangkan metodologi historisitas, rasionalitas, dan aktualitas dengan

menambahkan proyeksi preskriptif¹⁶. Proyeksi preskriptif merupakan proyeksi melalui beberapa tahapan untuk mewujudkan praksis amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK2).

1.8. Motivasi Penelitian

Peneliti meyakini terdapat kesalahan filosofis dalam penyusunan UU PP. Naskah akademik yang tersedia setelah penyusunan UU PP merupakan salah satu cerminan ketergesaan penyusunan UU PP. Dalam proses penyusunan sampai dengan pengesahan UU PP tidak dilakukan secara holistik, sehingga terkesan kebijakan yang dihasilkan hanya bersifat tambal sulam dalam mengatasi rendahnya tingkat kepatuhan WP di tengah-tengah tingginya target penerimaan pajak. Ketergesaan penyusunan dan pengesahan menegasikan landasan filosofis penyusunan UU PP dalam upaya mewujudkan kebijakan yang berkeadilan sesuai dengan ideologi bangsa yaitu Pancasila.

Peneliti meyakini sangat dibutuhkan adanya konsep yang mendasari penyusunan UU PP berikutnya yang berlandaskan falsafah keadilan Pancasila. Konsep UU PP berkeadilan dibutuhkan sebagai implikasi sulitnya mewujudkan kepatuhan pajak sukarela jangka panjang melalui kebijakan amnesti pajak modernitas. Modernitas yang melekat dalam UU PP menjadi ruh yang mengantarkan pasal-pasal pelaksanaannya. Sehingga, dibutuhkan suatu upaya memusatkan nilai keadilan Pancasila yang dimarginalkan oleh logosentrisme modernitas.

Adapun motivasi penelitian ini adalah upaya memusatkan nilai keadilan Pancasila dalam UU PP melalui dekonstruksi. Dekonstruksi yang menggunakan pemikiran lokalitas historisitas, rasionalitas, dan aktualitas yang selanjutnya dikembangkan dengan proyeksi preskriptif menjadi historisitas, rasionalitas,

¹⁶ Preskriptif menurut KBBI adalah bersifat memberi petunjuk atau ketentuan



aktualitas, dan preskriptif Pancasila. Usulan konsep amnesti pajak yang humanistik religius berkeadilan peneliti yakini menjadi keniscayaan perwujudan kepatuhan jangka panjang.

Penelitian terkait dengan dekonstruksi amnesti pajak yang berkeadilan berlandaskan Pancasila masih sangat terbatas. Penelitian yang tersedia masih berada dalam tataran kompleksitas kebijakan beserta kepatuhan pajak, yang selama ini didominasi oleh paradigma *positivisme* (Riahi-Belkaoui, 2004; Sutanto dan Tjondro, 2013; Waluyo, 2010). Paradigma *positivisme* hanya berfokus pada aspek kognitif (Ludigdo, 2005, 2006) bersifat memverifikasi suatu teori namun belum bersifat mengonstruksi suatu teori (Triyuwono, 2013).

Penelitian-penelitian tersebut lebih menekankan pada efektivitas kebijakan beserta persepsi WP terhadap kepatuhan pajak. Penelitian kepatuhan pajak yang menggunakan paradigma *nonpositivisme* dilakukan oleh Prianthara (2011); Widiastuti, Sukoharsono, Irianto, dan Baridwan (2015) dan Widiastuti (2014) yang menggali pengalaman WP berdasarkan kearifan lokal dan *Yadnya*¹⁷. Sampai dengan penyusunan penelitian ini, tahapan kebijakan amnesti pajak telah berakhir pada 31 Maret 2017, tahapan selanjutnya adalah implementasi kebijakan pasca amnesti pajak, isu amnesti pajak dan pasca amnesti pajak merupakan isu yang kontroversial dan isu yang paling mutakhir. Kemutahiran dan kontroversial kebijakan amnesti pajak merupakan salah satu keterbaruan dari penelitian ini.

Penelitian ini melakukan upaya dekonstruksi kebijakan amnesti pajak humanistik religius berkeadilan dengan pendekatan kualitatif. Penelitian terkait amnesti pajak sebelumnya menggunakan pendekatan kuantitatif seperti penelitian yang dilakukan oleh Alm *et al.*, (2009); Bayer, Oberhofer, dan Winner (2015); Bose dan Jetter (2012). Praktik perpajakan selama ini adalah hasil dari kesalahan

¹⁷ *Yadnya* adalah kegiatan spiritualitas Umat Hindu sebagai perwujudan puji syukur kepada pencipta beserta manifestasinya.

filosofi pemikiran, kesalahan ini berimplikasi pada kesalahan pemikiran yang diturunkan dalam konsep penyusunan kebijakan amnesti pajak. Peneliti memandang kesalahan pada tataran praktik harus diluruskan dengan filosofi berpikirnya.

1.9. Pertanyaan dan Fokus Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan motivasi penelitian yang diuraikan sebelumnya, pertanyaan penelitian ini adalah: 1) bagaimanakah konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1) yang dihasilkan melalui dekonstruksi?, 2) bagaimanakah praksis amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK2)? Pertanyaan penelitian mengarahkan pada fokus penelitian, yaitu usulan konsep HRK1 dan preskriptif HRK2. Usulan HRK1 merupakan usulan konsep amnesti pajak masa berikutnya yang berlandaskan falsafah Pancasila dan HRK2 merupakan praksis usulan konsep HRK1.

1.10. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini berdasarkan latar belakang, pertanyaan, dan fokus penelitian adalah untuk menemukan konsep kebijakan amnesti pajak humanistik religius berkeadilan yang membumi. Terdapat dua tujuan penelitian yakni menemukan konsep HRK1 dan preskriptif HRK2. Usulan konsep amnesti pajak berikutnya yang berlandaskan falsafah Pancasila yang tertuang dalam konsideran sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya. Usulan konsep HRK1 dibumikan pada UU PP, kebijakan IAI, dan IAPI dalam bentuk praksis HRK1 (HRK2).

1.11. Kontribusi Penelitian

Penelitian ini menghasilkan tiga kontribusi, yaitu: kontribusi teori, kontribusi kebijakan, dan kontribusi praktik. Kontribusi teori pada bidang hukum perpajakan, akuntansi, dan auditing. Kontribusi kebijakan bagi otoritas pajak dalam menyusun kebijakan amnesti pajak berikutnya. Kontribusi praktik dalam implementasi amnesti pajak berikutnya bagi otoritas pajak dan Wajib Pajak.

1.11.1. Kontribusi Teori

Hasil penelitian dalam bentuk usulan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan bisa menjadi diskursus-diskursus untuk menambah referensi tentang penyusunan kebijakan amnesti pajak berikutnya. Peneliti meyakini amnesti pajak merupakan kebijakan yang sesuai dengan konteks ruang dan waktu dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak. Usulan konsep tidak terbatas pada kebijakan *soft* amnesti pajak (penghapusan sanksi yang bersifat terbatas) namun bisa untuk *hard* amnesti pajak (dalam bentuk UU). Konsep amnesti pajak berikutnya dengan berlandaskan pada ideologi Pancasila dengan memusatkan nilai-nilai humanistik religius dimulai dari asas, tujuan, sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya. Perwujudan keadilan sosial dengan menyeimbangkan keadilan horizontal dan keadilan vertikal pada lapisan tarif uang tebusan amnesti pajak.

Kontribusi pada teori akuntansi dan auditing dengan memunculkan konsep PSAK dan Tanya Jawab (TJ) yang selaras dengan konsep amnesti pajak HRK 1. Kontribusi pada akuntansi sebagai panduan dalam mencatat aset dan liabilitas pengampunan pajak dan kontribusi pada auditing sebagai panduan auditor dalam mengaudit entitas yang mengikuti amnesti pajak. Konsep PSAK terkait amnesti pajak dengan memberikan opsi bagi entitas untuk mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak dengan nilai humanistik sebagai perwujudan kejujuran entitas. Konsep TJ dalam audit mengikuti konsep PSAK yang mewajibkan auditor melaksanakan dan merencanakan audit sesuai SA dengan nilai humanistik pada pengujian asersi-asersi (jika memungkinkan).

1.11.2. Kontribusi Kebijakan

Hasil penelitian ini bisa memberikan kontribusi terhadap perumusan kebijakan, tidak terbatas pada *soft* amnesti pajak humanistik religius berkeadilan namun pada kebijakan yang mempertimbangkan keseimbangan objektivitas dengan subjektivitas yang menyentuh aspek psikologis untuk menumbuhkan

kepercayaan WP terhadap otoritas pajak. Dengan tumbuhnya kepercayaan antara WP dengan otoritas pajak akan mampu meningkatkan kepatuhan sukarela WP.

Segala kebijakan perpajakan yang disusun oleh otoritas pajak seyogyanya berlandaskan pada keadilan bagi seluruh WP yang memegang teguh falsafah Pancasila.

Hasil penelitian ini mampu memberikan inspirasi mengutamakan nilai-nilai ideologi bangsa yang berpegangan pada profesionalitas asosiasi IAI maupun IAPI. Kebijakan IAI melalui PSAK tetap berpegangan pada prinsip-prinsip dasar akuntansi dengan sentuhan nilai humanistik dan kebijakan IAPI melalui SA atau TJ berpegangan pada prinsip-prinsip dasar audit dengan pemusatan nilai humanistik. Hasil penelitian ini memberikan panduan untuk mewujudkan kebijakan yang mengutamakan nilai keadilan Pancasila pada tataran konsep sampai pada tataran praktisnya.

1.11.3. Kontribusi Praktik

Praktik perpajakan selama ini mengacu kepada kebijakan perpajakan yang mengacu kepada falsafah barat. Dengan adanya konsep kebijakan amnesti pajak humanistik religius berkeadilan, menjadi panduan praktik perpajakan yang sesuai dengan karakter bangsa Indonesia. Kontribusi bagi otoritas pajak dalam mengimplementasikan konsep HRK1 dalam setiap kebijakan perpajakan yang terkait dengan amnesti pajak berikutnya.

Kontribusi bagi WP dalam mewujudkan peran aktif mengikuti kebijakan yang berkeadilan bagi seluruh WP dalam bingkai religio-sitas. Kebijakan yang baik akan menghasilkan praktik yang baik pula. kebijakan amnesti pajak yang baik harus diselaraskan dengan tujuan dari pajak itu sendiri (Prastowo, 2015) namun sistem tersebut dapat berjalan dengan baik jika semua pihak melaksanakannya dengan hati nurani dalam kehidupan sehari-hari (Triyuwono, 2009).



BAB II

KONSEP KEADILAN SOSIAL MENURUT PANCASILA

"Individualisme, – itu musuh terbesar daripada idee keadilan sosial -, menyelinaplah ke dalam kalbunya bangsa Indonesia, bangsa Indonesia yang dari dulu terkenal sebagai satu bangsa gotong-royong, dan yang di dalam Revolusi fisik memang benar-benar bersikap sebagai satu Bangsa yang kompak bergotong-royong"
(Pidato HUT Proklamasi, 1959 Bung Karno)

2.1. Pengantar

Bagian ini menguraikan konsep keadilan sosial menurut Pancasila. Konsep keadilan sosial merupakan keadilan sosial yang dijiwai oleh sila keempat, sila ketiga, sila kedua, dan sila pertama. Konsep keadilan sosial menurut Pancasila wajib digunakan sebagai landasan kebijakan amnesti pajak.

2.2. Konsep Keadilan Sosial Menurut Pancasila

Pancasila digali dan diangkat dari kehidupan rakyat Indonesia, yang selanjutnya dijadikan dasar filsafat bangsa Indonesia (Sukarno, 1964). Pandangan Notonagoro (1971:23-24) rakyat Indonesia yang menjadi dasar kesatuan Pancasila. Hal-hal yang universal dari manusia tersimpul dalam Pancasila. Unsur jiwa dan raga, individu dan sosial, dan mahluk mandiri atau wakil Tuhan sekaligus mahluk Tuhan sebagai satu kesatuan yang utuh dan bulat, disebut dengan kedua-tunggalan atau monodualisme.

Pancasila merupakan bagian sejarah Indonesia. Mengenang sejarah Pancasila secara otomatis akan mengenang Bung Karno, yang telah berjasa menggali, menciptakan, dan mengukuhkan Pancasila sebagai pondasi filsafat Negara Indonesia. Pancasila merupakan hasil pemikiran Bung Karno yang genial, mengandung nilai-nilai filsafat, bisa diterapkan tidak hanya di Indonesia, namun juga di negara-negara lain sebagai perwujudan kerukunan umat dan perdamaian dunia. Menjadi suatu penyelewengan pada Pancasila, jika penafsirannya tidak berlandaskan pada Pancasila yang asli, seperti pernyataan Bung Karno pada 1

Juni 1945. Mengenang Sukarno merupakan mengenang kegigihan sejarah perjuangan rakyat Indonesia dalam upaya mendambakan kerukunan, kemerdekaan, kedamaian, keadilan, dan kemakmuran.

Pembacaan utuh Pancasila menurut Nataatmadja sebenarnya merupakan sifat dasar dari Pancasila itu sendiri. Makna Pancasila tersirat dalam keutuhannya dengan terjadinya penyatuan antara sains dan agama. Sila-sila Pancasila juga mengandung kesatuan nyata antara objektivitas dan subjektivitas, materialitas diri, sosial dan masyarakat sekaligus batiniah spiritualitas diri sosial dan masyarakat yang ber-Ketuhanan (Mulawarman, 2011b). Terkait dengan akuntansi Pancasila, Mulawarman (2011) mendefinisikan sebagai akuntansi holistik. Akuntansi holistik dalam artian mendekati orientasi kesatuan antara yang objektif dan subjektif, antara yang nyata dan tidak nyata, antara yang kuantitatif dan kualitatif. Merujuk pandangan Mulawarman (2011) mengenai akuntansi holistik, peneliti juga berpandangan bahwa amnesti pajak wajib mendekati orientasi kesatuan antara objektif dan subjektif dengan menyeimbangkan unsur kuantitatif dan kualitatif.

2.2.1. Konsep Keadilan Sosial Berlandaskan Ketuhanan yang Maha Esa

Sila pertama Pancasila, Ketuhanan yang Maha Esa, mengandung bahwa Tuhan yang Maha Esa, Maha Satu, adalah pencipta dan pemilik tunggal alam semesta beserta seluruh isinya. Dalam keyakinan peneliti yaitu Agama Hindu yang berpegangan pada kerangka dasar falsafah (*tatwa*) yang terurai dalam *Panca Srada*: percaya dengan adanya Tuhan, *Atman*, *Karmapala*, *Punarbawa*, dan *Moksa* (Suhardana, 2007:4), sangat jelas dan yakin bahwa pusat dari segala yang ada adalah Tuhan. Tuhan menciptakan seluruh alam semesta beserta hukum-hukumnya. Senada dengan pernyataan dari Einstein “ilmu pengetahuan tanpa agama bagaikan orang lumpuh, dan agama tanpa pengetahuan bagaikan orang buta” (Singh, 2015:48). Semua ilmu pengetahuan yang kita gali merujuk kepada

hukum-hukum Tuhan. Manusia lahir di dunia, berjuang dengan kehidupannya, dan akan berakhir untuk kembali menyatu kepada penciptanya (*Moksa*).

Ilmu pengetahuan tidak terpisah dengan penciptanya, semua berpusat kepada Tuhan. Agama bukan merupakan dogma yang menghambat perkembangan ilmu pengetahuan. Agama merupakan panduan perilaku umatnya yang berpegang teguh kepada nilai-nilai luhur. Ilmu pengetahuan yang diperoleh, dikembangkan dan disebarluaskan dengan keyakinan hati akan memberikan berkah. Pengetahuan yang dikembangkan harusnya tidak disesatkan terhadap pertanyaan yang hanya bersifat sementara dan tidak komprehensif yang mencoba menghilangkan keberadaan Tuhan. Ketika kita menyadari kebenaran mutlak, kita akan memahami landasan sesungguhnya suatu realitas. Kewajiban selanjutnya adalah mengagungkan kepribadian Tuhan dengan pemahaman ilmiah yang terus dikembangkan dengan pemikiran-pemikiran positif (Singh, 2008:30).

Manusia sebagai pendukung sila-sila Pancasila secara ontologis mengandung hal-hal yang mutlak, terdiri atas susunan kodrat, raga dan jiwa beserta rohani, sifat kodrat manusia yakni sebagai makhluk individu dan sosial, yang kedudukan kodrat manusia sebagai makhluk pribadi yang berdiri sendiri dan sebagai makhluk Tuhan. Kodrat manusia yang merupakan makhluk pribadi yang berdiri sendiri beserta sebagai makhluk Tuhan secara hierarkhis sila pertama Pancasila sebagai dasar yang menjiwai keempat sila-sila Pancasila berikutnya (Notonagoro, 1975:53).

Sila pertama menjiwai sila kelima untuk mewujudkan keadilan sosial. Konsep keadilan sosial dalam pelbagai hubungan ekonomi diletakkan dalam kerangka etis, imperatif moral Pancasila. Sistem ekonomi Pancasila yang digambarkan sebagai sistem ekonomi yang berwawasan Pancasila. Perwujudan keadilan sosial dalam ekonomi Pancasila berupa pemberlakuan etik dan moral agama tidak berupa materialisme (Swasono, 2009:6). Konsep keadilan sosial

berlandaskan religiositas wajib menjadi landasan moral penyusunan dan pelaksanaan amnesti pajak.

2.2.2. Konsep Keadilan Sosial yang Dijwai Kemanusiaan yang Adil dan Beradab

Pancasila sebagai suatu filsafat pada hakikatnya merupakan suatu pengetahuan. Pancasila dalam kehidupan sehari-hari sebagai pedoman dasar bangsa Indonesia untuk memandang realitas semesta, masyarakat, bangsa, dan negara mengenai makna hidup dan sebagai dasar bagi manusia untuk menyelesaikan masalah dalam hidup dan kehidupan ini. Pancasila sudah menjadi sistem cita-cita atau keyakinan yang menyangkut praksis, yang dijadikan landasan bagi cara berkehidupan manusia atau kelompok masyarakat dalam berbagai kehidupan (Kaelan, 2009:96).

Pancasila sebagai suatu objek pengetahuan pada hakekatnya merupakan sumber dan susunan pengetahuan Pancasila. Sumber pengetahuan Pancasila yakni nilai-nilai yang ada dalam bangsa Indonesia sendiri, bukan bersumber dari bangsa lain, bukan hanya merupakan suatu perenungan serta pemikiran seseorang atau sekelompok orang, namun telah dirumuskan oleh wakil-wakil bangsa Indonesia dalam perjuangan mendirikan negara. Maka, sumber pengetahuan adat-istiadat dan kebudayaan beserta nilai religius sebagai pendukung sila-sila Pancasila dengan Pancasila yang merupakan suatu sistem pengetahuan mengandung kesesuaian yang bersifat korespondensi (Kaelan, 2009:97).

Sila kedua menjwai sila kelima dalam mewujudkan keadilan sosial. Perwujudan keadilan sosial wajib berpegang teguh pada kemanusiaan yang adil dan beradab. Kehidupan ekonomi yang humanistik, adil dan berada tidak mengenal pemerasan dan penghisapan merupakan keadilan sosial yang berlandaskan kemanusiaan keadilan yang adil dan beradab (Swasono, 2009:6).



Inti dari sila kedua Pancasila adalah humanistik, dengan mengamalkan nilai-nilai kemanusiaan dalam kehidupan sehari-hari. Keharmonisan hubungan antar sesama dijaga dan dibina dengan memupuk nilai *tepa selira* (tenggang rasa).

Internalisasi nilai humanistik *tepa selira* sebagai konsep keadilan Pancasila seyogyanya menjadi praksis implementasi amnesti pajak.

2.2.3. Konsep Keadilan Sosial Perwujudan Persatuan

Sila ketiga, Persatuan Indonesia dijiwai oleh sila pertama, Ketuhanan yang Maha Esa, sila kedua, kemanusiaan yang adil dan beradab, dan menjiwai sila keempat, kerakyatan yang dipimpin oleh hikmah kebijaksanaan dalam permusyawaratan perwakilan, dan sila kelima keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia. Konsep keadilan sosial dalam kaitannya dengan sila ketiga bisa terwujud jika keadilan tersebut mampu mempersatukan masyarakat.

Keadilan sosial sebagai perwujudan persatuan masyarakat berlandaskan sosio-nasionalisme Indonesia, kebebasan dan berasas kekeluargaan, gotong royong, bekerjasama, tidak saling mematikan (Swasono, 2009:6). Kesan yang muncul dalam keseharian masyarakat bahwa terdapat perbedaan perlakuan antara WP taat dengan WP “pengemplang pajak”. Kesan masyarakat ini bisa mengarah kepada keresahan yang pada ujungnya membentuk opini adanya marjinalisasi WP taat dengan memberikan pengampunan kepada WP “pengemplang pajak”.

Kekeluargaan, kebersamaan, dan persatuan bangsa bisa diwujudkan melalui gotong royong yang merupakan nilai humanistik manusia Pancasila. Internalisasi nilai gotong royong pada masyarakat mampu mewujudkan praksis implementasi amnesti pajak. Konsep keadilan Pancasila dengan implementasi nilai gotong royong merupakan salah satu upaya perwujudan keadilan sosial.

2.2.4. Konsep Keadilan Sosial yang Bermufakat

Sila keempat Pancasila digunakan sebagai dasar untuk menelisik apakah kebijakan amnesti pajak yang disusun sudah didasarkan pada musyawarah untuk mufakat. Sesuai dengan pandangan Sukarno, bahwa sistem *voting* yang diterapkan oleh demokrasi barat tidak sesuai dengan kultur bangsa Indonesia. Dari jaman nenek moyang kita sudah diajarkan adanya rembug setiap pengambilan keputusan. Bagi yang lebih mengerti diharapkan membimbing orang yang kurang paham. Pihak mayoritas bukan berperan sebagai penindas atau sebaliknya pihak minoritas bukan pihak yang merasa dimarjinalkan.

Dalam penyusunan kebijakan amnesti pajak melalui dekonstruksi dengan pemusatan nilai Pancasila akan dilihat apakah penyusunan UU dan semua aturan pelaksanaan yang terkait dengan amnesti pajak sudah memperhatikan semangat gotong royong dan musyawarah mufakat. DPR yang merupakan wakil dari rakyat yang harus memperjuangkan kepentingan rakyat, wajib hukumnya untuk menyerap aspirasi rakyatnya terlebih dahulu sebelum memutuskan untuk mengesahkan rancangan UU PP.

Konsep keadilan sosial menurut pandangan Swasono (2009:6) dijiwai oleh sila keempat Pancasila. Keadilan sosial akan terwujud dengan berdasarkan demokrasi ekonomi, kedaulatan ekonomi, mengutamakan hajat hidup orang banyak, ekonomi rakyat sebagai dasar perekonomian nasional. Penyusunan UU PP yang tunduk terhadap pemilik modal (Latif, 2016) perlu ditelusuri lebih lanjut apakah merupakan kebijakan yang adil dan bermufakat.

Perwujudan kata mufakat merupakan penyatuan akal dan rasa antara berbagai pihak yang berkepentingan. Akal dan rasa menurut keyakinan peneliti merupakan cara kita memahami dan menyikapi pihak lain sebelum terucap kata mufakat. Pemahaman terhadap orang lain bisa dengan memandang orang lain

adalah diri kita sendiri, menurut keyakinan peneliti merupakan nilai filosofi *tat twam asi* (aku adalah engkau dan engkau adalah aku).

Tat twam asi merupakan nilai filosofis yang mampu membentuk *self-esteem* dalam hubungan dengan sesama (Evitasari dan Wiranti, 2004). Dalam pembentukan karakter siswa didik sangat tepat dengan pengamalan konsep *tat twam asi* (Sanjaya dan Divayana, 2015). Nilai filosofis *tat twam asi* sebagai suatu kearifan lokal bisa diabadikan dengan implementasi dalam kehidupan kongkret dan implementasi dalam kebijakan pemerintah (Fajarini, 2014). Sehingga, nilai filosofi *tat twam asi* sangat sesuai diwujudkan menjadi suatu praksis dalam implementasi amnesti pajak.

2.2.5. Konsep Keadilan Sosial Bagi Seluruh Masyarakat

Dalam buku *The Athenian Constitution* Aristotle (350 SM) memperkenalkan dua konsep keadilan yaitu *commutative justice* (keadilan dalam harga pertukaran) dan *distributive justice* (pendapatan yang cukup layak bagi setiap orang). Pemikiran filosofis ini muncul sehubungan keresahan Aristotle terhadap ketentraman hidup (*good life*), namun tidak ada jaminan pemikiran tersebut akan dianut atau dilaksanakan oleh negara atau masyarakat tertentu.

Selanjutnya pada tahun 1848 Jhon Stuart Mill seorang ahli ekonomi klasik yang setengah sosialis mengusulkan pemisahan yang tegas antara sistem produksi dan sistem distribusi. Ketidakadilan dalam pembagian kekayaan dan pendapatan bersumber dari sistem distribusi yang diatur oleh lembaga-lembaga yang dibuat oleh manusia yang tentunya bisa berubah-ubah (Mubyarto, 1988:22).

Pandangan Jhon Stuart Mill dikritik oleh Karl Marx yang menyatakan bahwa ketidakadilan bukan hanya pada distribusi namun juga pada produksinya (Mubyarto, 1988:23). Dalam produksi buruh mempunyai kedudukan lemah karena hanya memiliki tenaga saja. Seratus tahun dari kritik Karl Marx terhadap Jhon Stuart Mill, Rawls (1971) dalam bukunya *A Theory of Justice* mengajukan



pandangan bahwa norma sosial dan etik akan mengatasi nilai-nilai pasar bebas nilai (*impersonal*), namun asumsi ini tidak selalu realistis hanya berupa harapan.

Keadilan menurut Jhon Rawls merupakan ukuran yang harus diberikan dalam upaya mencapai keseimbangan antara pemenuhan kepentingan pribadi dan pemenuhan kepentingan bersama. Terdapat tiga prinsip keadilan yakni: kebebasan yang sama merupakan kebebasan sebesar-besarnya, perbedaan, dan persamaan yang adil atas suatu kesempatan. Pada kenyataannya, ketiga prinsip keadilan tersebut belum dapat diwujudkan secara bersama-sama mengingat adanya benturan prinsip yang satu dengan prinsip yang lainnya. Jhon Rawls memprioritaskan prinsip kebebasan yang sama secara leksikal diberlakukan terlebih dahulu dari prinsip kedua dan ketiga (Hariyanto, 2014:75). Keadilan menurut pandangan Jhon Rawls tentunya berbeda dengan keadilan sosial berdasarkan Pancasila.

Dalam perumusan Pancasila terdapat penambahan kata sosial, yang berarti bahwa ukuran keadilan atas norma sosial atau masyarakat sebagai keseluruhan (Mubyarto dan Boediono, 1981:146). Pandangan seirama disampaikan oleh Dipoyudo (1985:31) keadilan sosial bertujuan untuk menyusun suatu masyarakat yang seimbang dan teratur. Keadilan sosial mewajibkan warga negara untuk mematuhi UU (dalam penelitian ini UU PP). Keadilan sosial tidak hanya mewajibkan namun juga melarang warganya melakukan hal-hal yang bertentangan dengan kesejahteraan umum (dalam penelitian ini *tax evasion*).

Sila kelima Pancasila adalah "Keadilan" yang mengandung pengertian kesesuaian dan mengandung hakikat adil. Sebagai konsekuensinya, dalam setiap aspek penyelenggaraan negara wajib berdasarkan pada nilai-nilai keadilan Pancasila. Dalam realisasinya dalam hidup bersama masyarakat, bangsa dan negara mengenal tiga jenis hubungan keadilan dalam bentuk hubungan keadilan segitiga, yaitu: keadilan distributif (bangsa dan negara wajib memberikan kepada



warganya apa yang menjadi haknya), keadilan komutatif (suatu hubungan keadilan timbal balik di antara sesama warga), dan keadilan bertaat (ketaatan para warga masyarakat terhadap masyarakat bangsa dan negara) (Kaelan, 2009:230).

Hakikat adil adalah dipenuhinya segala sesuatu yang merupakan sesuatu hak di dalam hubungan hidup kemanusiaan sebagai suatu yang wajib. Hubungan hidup kemanusiaan terdiri dari tiga yaitu Tuhan sebagai kuasa prima, terhadap diri sendiri dan antara sesama manusia. Dalam kaitannya sesama manusia keadilan sosial adalah hak dan wajib setiap manusia terhadap sesama, serta dari setiap pihak di dalam hidup bersama yaitu masyarakat, bangsa, dan negara.

Sila keadilan sosial merupakan perwujudan yang paling kongkret terhadap prinsip-prinsip Pancasila. Sila keadilan sosial merupakan sila Pancasila yang tersurat pada Pembukaan UUD 1945 yang menggunakan kata kerja “mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia” (Latif, 2011:606). Prinsip keadilan merupakan inti moral Ketuhanan, landasan utama perikemanusiaan, simpul persatuan, matra kedaulatan rakyat. Perwujudan keadilan sosial wajib mencerminkan secara imperatif etis keempat sila yang menjiwalkannya.

Aktualisasi suatu negara kesejahteraan, dengan mengharapkan negara dapat mengelola kekayaannya secara bersama untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat, mencegah penguasaan kekayaan (kapitalis) yang melemahkan sendi perekonomian kolektif, membangun semangat gotong royong. Perwujudan suatu negara kesejahteraan ditentukan oleh integritas beserta mutu penyelenggara negara. Perwujudan keadilan sosial berlaku prinsip yang memandang berat sama dipikul dan ringan sama dijinjing (Latif, 2011:607).

Keadilan sosial bagi rakyat Indonesia merupakan keadilan yang didambakan seluruh lapisan masyarakat. Keadilan sosial belum tercermin secara utuh dalam batang tubuh UU PP. Semua warga negara mempunyai kewajiban yang sama



untuk membangun bangsa dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku.

Kebijakan amnesti pajak belum mampu mewujudkan keadilan bagi seluruh Wajib Pajak. Sangat tepat kiranya didekonstruksi sebagai upaya mewujudkan kebijakan amnesti pajak humanistik religius berkeadilan. Nilai keadilan dari sila pertama Pancasila adalah religiusitas sebagai landasan moral amnesti pajak. Nilai keadilan dari sila kedua Pancasila adalah humanistik yaitu nilai *tepa selira* (tanggung rasa). Nilai keadilan dari sila ketiga Pancasila adalah gotong royong. Nilai keadilan dari sila keempat adalah gotong royong dan nilai filosofi *tat twam asi*. Nilai keadilan sosial Pancasila merupakan kesatuan nilai-nilai humanistik yang religius.

2.3. Simpulan

Keadilan yang didambakan masyarakat Indonesia adalah keadilan sosial yang berlandaskan Pancasila. Keadilan sosial yang dijiwai oleh sila pertama, sila kedua, sila ketiga, dan sila keempat merupakan konsep keadilan yang sesuai dengan Pembukaan UUD 1945. Konsep keadilan sosial berlandaskan Pancasila, yaitu: 1) Konsep keadilan yang menjunjung tinggi etik dan moral agama (religius), 2) Konsep keadilan yang humanistik, 3) Konsep keadilan yang mengutamakan persatuan masyarakat, 4) Konsep keadilan yang mengutamakan hajat hidup orang banyak, dan 5) Konsep keadilan yang menumbuhkan semangat gotong royong, berat sama dipikul, dan ringan sama dijinjing.

Konsep keadilan Pancasila yang digunakan untuk mendekonstruksi amnesti pajak adalah nilai inti Pancasila. Landasan moral amnesti pajak berlandaskan pada nilai religius, sedangkan praksis amnesti pajak berlandaskan pada nilai humanistik. Nilai-nilai humanistik Pancasila untuk mewujudkan keadilan sosial melalui internalisasi nilai *tepa selira*, gotong royong, dan nilai filosofi *tat twam asi*.



BAB III KONSTRUKSI HRK1 DAN HRK2: HISTORISITAS, RASIONALITAS, AKTUALITAS, DAN PRESKRIPITIF PANCASILA

“Apakah Kelemahan kita: Kelemahan kita ialah, kita kurang percaya diri kita sebagai bangsa, sehingga kita menjadi bangsa penjiplak luar negeri, kurang mempercayai satu sama lain, padahal kita ini asalnya adalah Rakyat Gotong Royong”
(Pidato HUT Proklamasi, 1966 Bung Karno)

3.1. Pengantar

Bagian ini menguraikan paradigma penelitian, yang mengerucut pada paradigma postmodern. Paradigma postmodern merupakan paradigma yang tepat dalam upaya melepaskan unsur modernitas yang melekat pada kebijakan amnesti pajak. Metode penelitian historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila pemikiran Latif digunakan untuk menjawab pertanyaan terkait konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1). Sedangkan untuk menjawab pertanyaan bagaimana praksis amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK2) masa berikutnya, peneliti mengembangkan metode penelitian dengan menambahkan proyeksi preskriptif.

3.2. Paradigma Penelitian

Paradigma merupakan sistem kepercayaan dari hasil konstruksi manusia yang diyakini oleh ilmuwan berdasarkan asumsi-asumsi ontologis dalam bentuk dan sifat suatu realitas, epistemologis terkait sifat hubungan mengetahui beserta objek yang diketahui, dan metodologis merupakan cara mengetahui suatu objek (Atmadja, 2014:3). Triyuwono (2006) berpandangan bahwa paradigma dalam khazanah epistemologi merupakan suatu cara pandang terhadap dunia atau *worldview*. Paradigma dinyatakan sebagai suatu pendekatan, terbagi menjadi dua, pendekatan objektif (penelitian kuantitatif) dan pendekatan subjektif (penelitian kualitatif) (Atmadja 2013). Burrell dan Morgan (1979:22) membagi paradigma

penelitian menjadi empat, yaitu: paradigma positif (*functionalist*), *interpretive*, *radical humanist*, dan *radical structuralist*. Sedangkan menurut Chua (1986) paradigma terbagi menjadi tiga, yaitu: paradigma positif, interpretif, dan kritis. Tiga Paradigma menurut Chua (1986) merupakan paradigma dalam khazanah akuntansi (Mulawarman, 2010).

Penelitian paradigma positif tetap mendominasi dalam penelitian akuntansi di Indonesia. Penelitian kualitatif dipandang sebagai pelengkap penelitian *mainstream* (Somantri, 2005). Dominasi penelitian *positivist* terlihat di Amerika, nampak dari dominasi penelitian positif yang dipublikasikan pada jurnal utama di Amerika (Baker dan Bettner 1997). Paradigma positif menggunakan metode deduktif mulai dari pola pikir secara umum, telah teori-teori yang ada atau *review* berbagai literatur yang selanjutnya dioperasionalkan. Penelitian *positivist* bersifat objektif yang bertujuan untuk generalisasi. Paradigma positif memandang ilmu dan penelitian berdasarkan data yang diperoleh dari suatu survei yang terukur, diolah dengan statistik yang bebas nilai atau objektif (Neuman, 2013:109). Penelitiannya bersifat objektif bertujuan untuk generalisasi dan dalam proses penelitian terdapat pemisahan antara peneliti dengan responden penelitian yang memandang segala sesuatu harus terukur.

Penentuan paradigma seyogyanya disesuaikan dengan masalah penelitian. Paradigma penelitian akan menentukan metodologi penelitian, (Jonker, Pennink, dan Wahyuni, 2011:27), sehingga metodologi merupakan hal yang utama dalam penelitian. Metode, alat, dan teknik penelitian yang digunakan tergantung pada cara pandang yang mendasari peneliti (Butler, 1998). Metode penelitian merupakan suatu cara yang ilmiah untuk memperoleh data penelitian untuk manfaat tertentu (Sugiyono, 2011:3). Sejalan dengan pernyataan Tomkins dan Groves (1983) yakni setiap penelitian memiliki dasar ontologikal dan epistemologikal sendiri.

3.3. Paradigma Postmodern

Paradigma interpretif bertujuan untuk memberikan makna dan memahami, sedangkan paradigma kritis bertujuan untuk membebaskan dan mengubah realitas sosial (Triyuwono, 2011). Tujuan penelitian ini adalah untuk mewujudkan amnesti pajak berkeadilan yang sebelumnya mengandung realitas modernitas.

Paradigma interpretif kurang tepat karena hanya sebatas memaknai dan memahami realitas amnesti pajak. Realitas amnesti pajak tidak semuanya mengandung unsur modernitas sehingga paradigma kritis yang bertujuan mengubah semua realitas amnesti pajak tidak sesuai dengan tujuan penelitian ini.

Paradigma yang paling sesuai dengan tujuan penelitian adalah paradigma postmodern.

Paradigma postmodern bukan merupakan suatu era setelah modern namun merupakan pandangan yang anti dengan materialisme yang terdapat dalam era modern. Postmodernisme menurut Rosenau (1992:15) terbagi menjadi dua aliran pemikiran, yaitu aliran skeptis dan aliran afirmatif. Postmodernisme skeptis berposisi menolak semua kebenaran karena kebenaran dibentuk dan sangat mudah digagalkan keabsahannya. Postmodernisme afirmatif berpandangan yang konstruktif. Penelitian ini menggunakan aliran pemikiran afirmatif, sehingga sesuai dengan tujuan penelitian untuk mengkonstruksi kebijakan amnesti pajak berkeadilan.

Postmodern merupakan upaya untuk melakukan dekonstruksi atau membangun kembali dari suatu bangunan yang telah ada tanpa merubuhkan bangunan tersebut. Bangunan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kebijakan amnesti pajak. Peneliti meyakini unsur ketuhanan tidak menjadi hal yang utama dalam penyusunan kebijakan amnesti pajak. Menurut Djamhuri (2011) dan Mulawarman (2006) modernitas mengesampingkan keberadaan Tuhan. Kebijakan



amnesti pajak merupakan produk modernitas yang mengutamakan materi sehingga kebijakannya meniadakan keberadaan Tuhan.

Dekonstruksi berada dalam wilayah epistemologi yang melakukan kritik terhadap pemikiran barat yang bersifat logosentris. Pandangan logosentrisme merupakan pandangan yang menjadikan simbol (logo) sebagai pusat perhatian metafisika kehadiran yang mengakibatkan esensi utama terlupakan (Rohman, 2014:3). Dekonstruksi identik dengan Jacques Derrida. Derrida sebagai sosok pemikir yang dianggap pertama kali mengungkapkan kata dekonstruksi. Dekonstruksi Derrida merupakan strategi membacakan teks sastra yang berpijak pada asumsi dasar bahwa bahasa ditandai instabilitas, tidak ada metode yang bisa menafsir teks secara tuntas (Ungkang, 2013).

Gagasan Derrida adalah *differance* (dari kata Prancis *différence*) dalam pembahasan tentang Saussure (Derrida, 1976:23; Royle, 2003:71). Cavallaro (2001:63) menjelaskan bahwa konsep *differance* mengacu pada prinsip perbedaan (*difference*) yang diusulkan oleh Saussure sebagai sebuah tanda menurunkan makna dari perbedaan fonemiknya dari tanda lainnya. Kata *differance* merupakan perpaduan kata *differing* (berbeda) dan kata *deferring* (menangguhkan). *Difference* merupakan gagasan yang menjelaskan instabilitas bahasa. Dalam pandangan *difference* Derrida, bahasa disusun dari perbedaan-perbedaan yang menunda makna untuk mencapai suatu status stabil atau permanen. Pandangan Derrida, struktur bahasa adalah dinamis yang senantiasa bergerak melalui proses perbedaan dan penundaan. Saussure dalam pembacaan teks mengedepankan aspek sinkronis (pemenggalan sejarah), Derrida meninggalkan pola Saussure dengan lebih menekankan pada aspek diakronis (alur tataran sejarah) (Cavallaro, 2001:41; Ungkang, 2013).

Dekonstruksi merupakan salah satu metode yang digunakan dalam pemikiran postmodernisme. Dekonstruksi merupakan upaya menolak esensi



strukturalisme¹⁸, yakni totalitas. Pada saat struktur terbentuk maka pada saat yang sama telah tersusun kepaduan yang berpusat kepada totalitas. Dekonstruksi memiliki metode kritis terhadap struktur, penolakan terhadap kebenaran final, pembaruan terhadap konsep bahasa, penolakan terhadap oposisi biner¹⁹, dan kemampuan untuk menyusun konsep baru. Konsep baru yang dilahirkan dalam penelitian ini adalah konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan.

Paradigma postmodern sudah pernah digunakan namun hanya sebatas kajian telaah literatur mengenai dekonstruksi amnesti pajak dilakukan oleh Darmayasa *et al.*, (2016). Hasil penelitian tersebut hanya sebatas konsep amnesti pajak berkeadilan yang harus berlandaskan pada ideologi Pancasila. Penelitian tersebut belum melakukan penggalian data yang mendalam terkait dengan penyusunan dan implementasi kebijakan amnesti pajak. Kebijakan amnesti pajak selama ini lebih menekankan pada logosentrisme, yaitu materi dalam upaya memenuhi target penerimaan negara. Upaya dekonstruksi sebagai penelitian lanjutan sangat relevan untuk mewujudkan kebijakan amnesti pajak berkeadilan.

3.4. Metode Penelitian: Historisitas, Rasionalitas, Aktualitas, dan Preskriptif Pancasila

Dekonstruksi amnesti pajak menggunakan pemikiran Latif dalam karya Negara Paripurna Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas Pancasila. Pandangan Latif (2011) untuk mewujudkan Negara Paripurna bisa dengan menggunakan tiga perspektif: 1) perspektif historis, 2) perspektif teoritis-komparatif, dan 3) membumikan Pancasila. Pemikiran Latif selanjutnya disisipkan nilai keadilan Pancasila, yaitu religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* untuk mewujudkan keadilan sosial. Peneliti menggunakan pemikiran Latif sebagai

¹⁸ Strukturalisme merupakan paham yang menganggap bahwa setiap pernyataan, tuturan, atau apa pun yang dianggap sebagai wacana merupakan sebuah struktur (Rohman, 2014:122).

¹⁹ Langkah pembedaan berdasarkan dua unsur yang bertentangan dengan kesatuan (Rohman, 2014:119).

dekonstruksi amnesti pajak berkeadilan dengan pertimbangan perspektif historisitas, rasionalitas, dan aktualitas sesuai dengan ontologi Pancasila, epistemologi dekonstruksi, dan aksiologi keadilan sosial. Aksiologi keadilan sosial diterjemahkan dengan hasil dekonstruksi kebijakan amnesti pajak berkeadilan bagi seluruh masyarakat yang tidak hanya mengutamakan materi namun mampu membentuk karakter WP yang taat dan tunduk dengan Pancasila.

Sebagai basis moralitas beserta haluan kebangsaan-kenegaraan, Pancasila telah memiliki landasan ontologis, epistemologis, beserta aksiologis yang kuat. Setiap sila Pancasila sudah memiliki justifikasi historisitas, rasionalitas, maupun aktualitasnya. Secara ontologis nilai-nilai ketuhanan atau religiusitas merupakan sumber etika dan spiritualitas (Latif, 2011:42). Secara ontologi Pancasila merupakan landasan utama UU PP dalam perwujudan keadilan sosial, namun faktanya amnesti pajak merupakan kebijakan pengampunan dari negara terhadap "pengemplang pajak". Secara epistemologi Pancasila memandang amnesti pajak harus disusun melalui landasan akal, rasa, dan karsa dengan mengedepankan kekuatan intuitif yang menyeimbangkan subjektivitas dan objektivitas.

Faktanya amnesti pajak disusun dengan pendekatan rasionalitas yang mengutamakan objektivitas. Secara aksiologi Pancasila memandang amnesti pajak bertujuan membentuk karakter WP yang tunduk dan berjiwa Pancasila sehingga terwujud keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia. Ironisnya amnesti pajak bertujuan untuk meningkatkan pendapatan dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang, pendapatan pajak merupakan unsur materi, unsur materi merupakan penjelmaan dari modernitas. Modernitas berarti rasionalisasi ekonomi dan administrasi progresif serta diferensiasi dunia sosial. Diferensiasi dalam hal ini merupakan pemisahan fakta dan nilai yang etis dan teoritis. Pandangan Weber,

Tonnies, dan Simmel modernitas adalah proses-proses melahirkan negara kapitalis modern (Sarup, 2008:202).

Penelitian ini menggunakan basis ontologi Pancasila dalam upaya menyusun kebijakan amnesti pajak yang humanistik, religius, berkeadilan,

Humanistik manusia Pancasila dengan perwujudan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* untuk mewujudkan keadilan sosial. Secara epistemologi

kebijakan amnesti pajak yang telah ada, didekonstruksi dengan memasukkan nilai keadilan Pancasila untuk menggeser logosentrisme materialitas. Dekonstruksi

dalam penelitian ini adalah dekonstruksi afirmatif yang bersifat konstruktif (Rosenau, 1992:12) dalam membenahi kebijakan amnesti pajak yang bernafaskan

modernitas. Metode penelitian yang digunakan adalah historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila buah pemikiran Latif.

Historisitas merupakan penelusuran jejak teks modernitas yang terdapat dalam UU PP, PSAK 70, TJ 07, Perpu No. 9 Tahun 2017, beserta peraturan

pelaksanaan amnesti pajak. Rasionalitas merupakan proses menyilang teks modernitas yang melekat dalam UU PP beserta kebijakan yang terkait dengan

amnesti pajak. Selanjutnya hierarki logosentrisme teks modernitas dibalik dengan memusatkan nilai keadilan Pancasila. Aktualitas merupakan penyeimbangan

asumsi dasar kebijakan amnesti pajak yang sebelumnya hanya berasumsikan objektivitas (materil) diseimbangkan dengan asumsi subjektivitas (spiritual).

Pengembangan metode penelitian dengan proyeksi preskriptif bertujuan untuk mengoperasionalkan konsep normatif (Hasibuan, 1997:3). Hasil proyeksi

preskriptif merupakan praksis amnesti pajak HRK2.

3.4.1. Unit Analisis Pembacaan Teks

Unit analisis pembacaan teks ini menggunakan pendekatan pemikiran Latif, historisitas terkait dengan pembacaan teks niat atau tujuan awal penyusunan

UU PP, rasionalitas terkait dengan pembacaan teks pilihan kebijakan amnesti

pajak, dan aktualitas terkait dengan pembacaan teks pasal-pasal yang terdapat dalam UU PP. Unit analisis pembacaan teks terdiri dari objektif dan subjektif, objektif terkait dengan pasal yang terdapat dalam UU PP, sedangkan subjektif terkait dengan niat dari penyusun UU PP. Keterkaitan unit analisis dengan masalah yang berkenaan dengan kontinum objektif-subjektif adalah masih banyaknya fenomena yang terletak di tengah-tengah yang mempunyai unsur objektif maupun unsur subjektif. Terkait dengan masalah penelitian yang melakukan dekonstruksi terhadap amnesti pajak yang merupakan produk hukum dari pemerintahan merupakan unsur objektif, sedangkan unsur subjektifnya terdiri dari norma sosial. Dalam penelitian ini unit analisisnya merupakan kontinum mikroskopik yang berupa pembacaan teks pikiran dan tindakan individu, interaksi, kelompok, dan organisasi yang menghasilkan UU PP.

Historisitas UU PP yang disusun mulai dari tahun 2015 merupakan pikiran dari individu-individu yang selanjutnya melalui proses interaksi dengan berbagai kelompok maupun organisasi dalam upaya pengesahkan dengan persetujuan DPR. Proses diskusi yang panjang tidak menutup kemungkinan adanya rasionalitas tekanan-tekanan dari berbagai kelompok atau organisasi yang berupaya untuk mengaktualisasikan *self interest* dari kelompok atau organisasi tersebut. Wujud tekanan kelompok yang mengutamakan *self interest* terdapat dalam ketidakadilan batang tubuh UU PP. Amnesti pajak yang merupakan produk modernitas akan melahirkan totalitas yang koersif dan politik yang mentotalisasi. Postmodernitas merupakan jawaban untuk melepaskan totalitas dengan menekankan demokrasi yang pluralistik dan terbuka (Sarup, 2008:203).

Pembacaan teks dalam UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan UU No. 9 Tahun 2017 yang tidak sesuai dengan nilai keadilan Pancasila merupakan unit analisis pembacaan teks penelitian. Pembacaan teks yang tidak sesuai dengan nilai keadilan Pancasila selanjutnya didekonstruksi sehingga menghasilkan kebijakan

amnesti pajak humanistik religius berkeadilan. Unit analisis pembacaan teks dalam tahapan penelitian ini disajikan dalam Tabel 3.1.

Tabel 3.1
Unit Analisis Pembacaan Teks

No	Unit Analisis	Pembacaan Teks
1	a. Konsideran UU PP (Pertimbangan UU PP) b. Asas pengampunan pajak (pasal 2 ayat 1 UU PP) c. Tujuan pengampunan pajak (pasal 2 ayat 2 UU PP)	a. Pengarusutamaan penerimaan negara (materi) b. Asas “keadilan” UU PP yang belum mewujudkan keadilan sosial Pancasila c. Tujuan UU PP yang menurusutamakan materi (repatriasi)
2	a. Subjek Pajak (pasal 3 ayat 1 UU PP) b. Objek Pajak (pasal 3 ayat 5 UU PP) c. Nilai wajar harta yang diungkap (pasal 6 ayat 4 UU PP)	a. Subjek pajak yang dimaknai WP hanya “pengemplang pajak” b. Objek pajak yang dimaknai WP yang belum terutang pajak c. Nilai wajar memunculkan kebebasan yang kebablasan
3	Perlakuan harta yang belum diungkap (pasal 18 ayat 2 UU PP)	Asas UU PP adalah <i>lex specialis derogat legi generalis</i> yang melabrak UU KUP
4	a. Tarif tebusan (pasal 4 ayat 1 dan 2 UU PP) b. Tarif tebusan (pasal 4 ayat 3 UU PP)	a. Tidak sesuai dengan asas keadilan vertikal b. Tidak sesuai dengan asas keadilan horizontal
5	PSAK 70 Opsi 2 (paragraph 7), pengukuran aset pengampunan pajak sebesar biaya perolehan sesuai SKPP atau SPH.	Tidak sejalan dengan logika pengakuan aset yang tidak didukung dokumen (pembelian) dari pihak ketiga
6	TJ 07, entitas yang memilih saat pengakuan awal aset pengampunan pajak sesuai PSAK 70 (paragraph 7) memperoleh opini WTP	Tidak sejalan dengan logika audit dalam pengujian asersi-asersi kelengkapan, keberadaan, dan penilaian
7	PP No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017) akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan	Meningkatkannya dimensi kewenangan otoritas yang belum diimbangi dengan peningkatan dimensi pembentukan karakter WP

Sumber: UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 (diolah kembali)

3.4.2. Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dan analisis data dalam penelitian ini dilakukan secara bersamaan. Historisitas digunakan untuk mengumpulkan data yang terkait dengan berbagai dokumentasi awal sampai dengan disahkannya UU PP. Proses pengumpulan data, analisis data, dan penulisan laporan merupakan proses yang saling berhubungan dan simultan (Creswell, 2007:150). Makna saling

berhubungan dalam penelitian ini berbeda dengan pandangan Creswell bahwa saling berhubungannya dilihat dari sudut pandang historisitas, rasionalitas, dan aktualitas. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif, hasil penelitian ini sangat ditentukan oleh kualitas pengumpulan data. Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu historisitas berupa studi kepustakaan, rasionalitas berupa wawancara, dan aktualitas dalam wujud pengamatan dan observasi partisipasi.

Metode pengamatan dilakukan dengan mengamati WP, pemerintah (DJP), dan DPR melalui berbagai media yang terkait dengan perkembangan implementasi amnesti pajak. Pengamatan juga dilakukan terhadap berbagai komentar, masukan, dan kritik dari berbagai pihak pemerhati amnesti pajak.

Observasi partisipasi dilakukan dengan mengikuti berbagai sosialisasi, bimbingan teknis, diskusi, dan menjadi kuasa WP yang memanfaatkan amnesti pajak.

Wawancara mendalam dilakukan terhadap informan penelitian untuk menggali pembacaan teks UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan Perpu No. 1 Tahun 2017.

Selanjutnya, berbagai literatur, jurnal-jurnal, UU, peraturan perpajakan, kebijakan akuntansi, dan kebijakan auditing yang terkait dengan amnesti pajak digunakan untuk mengelaborasi hasil pengamatan dan hasil wawancara untuk menghasilkan pembahasan dan simpulan penelitian.

3.4.3. Pemilihan Informan

Informan yang dipilih menggunakan pendekatan historisitas (informan yang menyusun amnesti pajak), rasionalitas (informan yang mengimplementasikan amnesti pajak), aktualitas (informan yang memanfaatkan amnesti pajak). Metode ini sesuai dengan metode pemilihan informan dengan menggunakan metode *purposive sampling* (Bungin, 2012:107; Sekaran dan Bougie, 2010:276). Kriteria informan sebagai berikut: 1) pegawai DJP yang terkait langsung dalam pembacaan teks penyusunan dan sosialisasi amnesti pajak, 2) tim ahli dan pemerhati pembacaan teks amnesti pajak, 3) Pembacaan teks WP yang mengikuti

program amnesti pajak, 4) Pembacaan teks pimpinan konsultan pajak yang memberikan jasa konsultasi kepada WP yang memanfaatkan amnesti pajak, dan 5) Pembacaan teks Ketua IAPI dan partner Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit laporan keuangan WP yang mengikuti amnesti pajak. Penentuan informan penelitian dilakukan secara subjektif seiring dengan karakteristik penelitian kualitatif yang subjektif. Peneliti mengenal dengan baik informan sebagai WPOP, informan sebagai kuasa hukum pengadilan pajak, dan informan sebagai partner KAP. Kedekatan peneliti dengan informan tersebut dapat membantu proses wawancara yang lebih bersifat informal sehingga dapat mewujudkan penggalan data yang subjektif menjadi objektif. Daftar informan yang terlibat dalam penelitian ini disajikan dalam Tabel 3.2. sebagai berikut:

Tabel 3.2.
Informan Penelitian

No	Nama Informan	Instansi (Perwakilan)	Keterangan
1	Tuan KD	Pegawai DJP	Pembacaan teks sebagai penyusun dan petugas implementasi amnesti pajak
2	Tuan YP	Direktur Eksekutif <i>Center for Indonesia Taxation Analysis (CITA)</i>	Pembacaan teks sebagai team ahli dan pemerhati amnesti pajak
3	Tuan NS	WPOP	Pembacaan teks sebagai pihak yang mengikuti amnesti pajak
4	Tuan KS	Partner KKP, Kuasa Pengadilan Pajak, dan Ketua IAI-KAPj wilayah Bali (Kartapartemen Pajak)	Pembacaan teks sebagai pihak yang memberikan jasa konsultan pajak kepada WP yang memanfaatkan amnesti pajak
5	Tuan TS	Ketua Umum IAPI dan Partner KAP	Pembacaan teks sebagai ketua IAPI yang menyusun TJ/07

Sumber: Peneliti dan referensi dari beberapa pemerhati amnesti pajak

3.4.4. Teknik Analisis Data

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif, penelitian kualitatif memang tidak diniatkan untuk digeneralisasikan yang berbeda dengan karakteristik

penelitian kuantitatif (Darmayasa dan Aneswari, 2015; Neuman, 2013:244). Teknik analisis data kualitatif pada umumnya menggunakan pemikiran Glaser dan Strauss yang terdiri dari empat tahapan yaitu: 1) reduksi data, 2) kategorisasi, 3) sintesisasi, dan 4) penyusunan hipotesis kerja (Moleong, 2014:288-289).

Pandangan dari Ian Dey langkah analisis datanya adalah: 1) mendeskripsikan fenomena, mengklasifikasikan fenomena, dan mengkaitkan konsep-konsep yang muncul satu dengan lainnya (Moleong, 2014:289). Teknik analisis data tersebut mirip dengan pandangan Creswell (2007:159) yang dilakukan dengan tiga tahapan penting, yang terdiri dari reduksi data, penyajian data, dan penyimpulan data.

Ketiga tahap analisis data tersebut adalah satu kesatuan yang kait mengkait yang dilakukan secara terus menerus selama proses penelitian berlangsung.

Penelitian ini berbeda dengan penelitian kualitatif yang menggunakan teknik analisis menurut Glaser dan Strauss, Creswell, maupun menurut Moleong.

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data historisitas, rasionalitas, aktualitas, dan preskriptif Pancasila. Data yang diperoleh melalui pengamatan lingkungan infoman terhadap pembacaan teks penyusunan dan implementasi kebijakan amnesti pajak berupa hasil wawancara, observasi partisipasi, beserta berbagai penelusuran referensi yang terkait dianalisis lebih lanjut. Analisis data dilakukan secara simultan tidak menunggu data terkumpul secara utuh, analisis dilakukan secara bersamaan dengan tahapan pengumpulan data.

Tahap pertama, historisitas data dilakukan terhadap data yang telah diperoleh dari wawancara, pengamatan, penelusuran referensi yang terkait yang selanjutnya disusun secara historis. Susunan historis data diawali dari pembacaan teks sejarah pemungutan pajak, pengajuan usulan amnesti pajak sampai dengan pengesahan UU PP. Susunan historis pembacaan teks diverifikasi dengan hasil aktualisasi peneliti berupa observasi partisipasi. Tahapan ini sudah mempertimbangkan triangulasi data untuk meningkatkan validitas data.

Penyusunan historis data untuk memilah data yang relevan dan data yang tidak relevan yang selanjutnya dikelompokkan dalam bentuk kerangka berpikir.

Tahap kedua, rasionalitas data dengan menyatukan susunan historis pembacaan teks dan rumusan pemikiran yang dihasilkan oleh akal dan rasa.

Susunan historis pembacaan teks berdasarkan unit analisis pembacaan teks yang merupakan unsur ketidakadilan amnesti pajak. Kategori ini masih bersifat sementara dan bisa berkembang atau berkurang sesuai dengan hasil verifikasi data. Penyusunan kategori sementara berdasarkan historisitas pembacaan teks, rasionalitas pembacaan teks, dan aktualitas pembacaan teks akan memudahkan dalam melakukan sintesis dan analisis data.

Tahap ketiga, aktualitas dekonstruksi konstruktif kategori sementara pembacaan teks diawali dengan proses deskripsi. Deskripsi historis pembacaan teks UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 dengan melakukan pembongkaran teks yang mengandung modernitas diberi tanda "silang". Tahapan selanjutnya melakukan transformasi rasionalitas pembacaan teks dengan membalik hierarki teks-teks yang diistimewakan. Tahapan berikutnya melakukan dekonstruksi konstruktif aktualitas pembacaan teks dengan memusatkan nilai keadilan Pancasila yaitu nilai religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*. Dekonstruksi dilakukan dengan metode historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila. Dekonstruksi amnesti pajak dilengkapi dengan kontemplasi peneliti melalui proses *nyuwung* (olah rasa).

Tahap keempat, proyeksi preskriptif yang memandang bahwa sejarah bukan hanya masa lalu, namun juga masa kini dan masa yang akan datang.

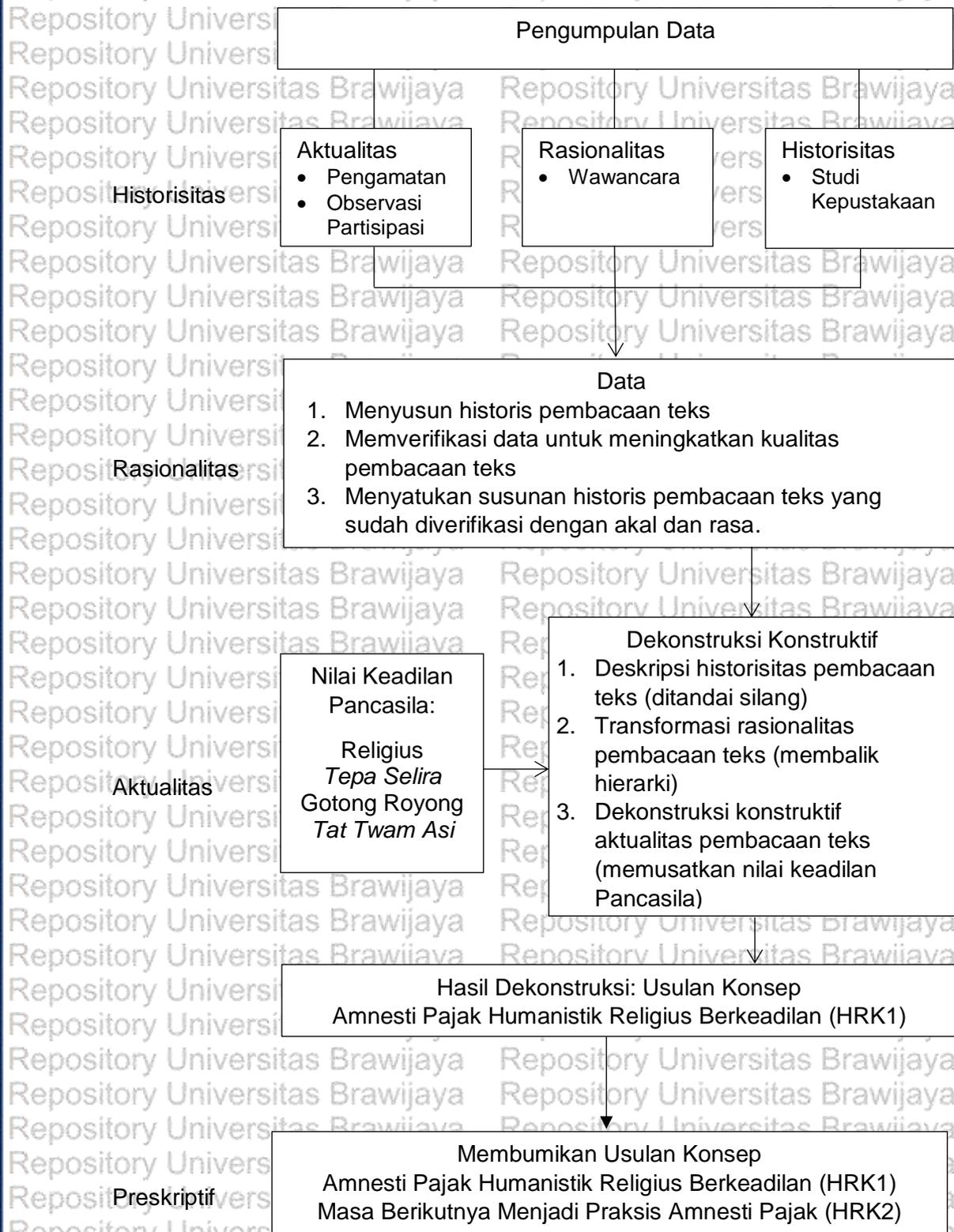
Historisitas masa lalu kebijakan amnesti pajak adalah amnesti pajak pada tahun 1964, 1984, 2007 (*soft amnesti*), 2015 (*soft amnesti*), dan tahun 2016. Historisitas masa kini amnesti pajak adalah implementasi kebijakan pasca amnesti pajak sampai dengan masa berlakunya UU PP sampai dengan 30 Juni 2019. Historisitas

masa yang akan datang dengan memandang adanya kemungkinan kebijakan amnesti pajak masa berikutnya baik *soft* maupun *hard* amnesti pajak.

Proyeksi preskriptif merupakan metode untuk membumikan konsep amnesti pajak HRK1 menjadi praksis amnesti pajak HRK2. Proyeksi preskriptif dengan membumikan nilai keadilan Pancasila pada kebijakan amnesti pajak masa berikutnya. Proses membumikan nilai keadilan Pancasila tidak terbatas pada kebijakan amnesti pajak beserta peraturan pelaksanaannya, namun merombak perundang-undangan yang terkait dengan amnesti pajak. Ringkasan tahapan analisis data disajikan dalam Gambar 3.1.



Gambar 3.1
Proses Analisis Data



Sumber: Latif (2011) dan pengembangan oleh peneliti

3.5. Simpulan

Bab III menguraikan paradigma postmodern yang digunakan untuk mendekonstruksi kebijakan amnesti pajak humanistik religius berkeadilan.

Amnesti pajak merupakan kebijakan produk modernitas (Bagiada dan Darmayasa, 2016; Darmayasa *et al.*, 2016; Iswara, 2016; Sayidah, 2015; Tambunan, 2015).

Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP) mengandung berbagai ketidakadilan sehingga menuai protes dari berbagai pihak. Amnesti pajak merupakan kebijakan yang lebih berpihak kepada pemilik modal yang mengutamakan unsur materi berupa penerimaan pajak untuk membangun infrastruktur tanpa menyeimbangkan dengan pembangunan karakter WP.

Postmodern merupakan pandangan yang anti terhadap materialisme. Postmodern afirmatif merupakan aliran pemikiran postmodern yang konstruktif (Rosenau, 1992:15). Paradigma postmodern afirmatif sangat sesuai digunakan untuk mendekonstruksi kebijakan amnesti pajak berkeadilan.

Seyogyanya Pancasila digunakan sebagai falsafah penyusunan kebijakan amnesti pajak berkeadilan. Namun, faktanya melalui kebijakan amnesti pajak, pemerintah memberikan pengampunan pajak kepada para "pengemplang pajak". Kritik terhadap logosentrisme amnesti pajak berupa materialisme yang dipusatkan sangat sesuai dengan cara didekonstruksi. Dekonstruksi digunakan untuk memasukkan nilai keadilan Pancasila yang menjadi landasan filosofis penyusunan amnesti pajak.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila yang merupakan pemikiran Latif. Teknik analisis data dilakukan dengan empat tahapan yaitu: pertama, deskripsi historisitas pembacaan teks dengan memberi tanda "silang" pada teks yang mengandung modernitas. Kedua, transformasi rasionalitas pembacaan teks dengan cara membalik hierarki nilai yang dipusatkan. Ketiga, dekonstruksi konstruktif

aktualisasi pembacaan teks dengan memusatkan nilai religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *fat twam asi* dengan metode historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila. Keempat, peneliti mengembangkan metode penelitian dengan menambahkan proyeksi preskriptif untuk menjawab pertanyaan penelitian pasca implementasi kebijakan amnesti pajak. Proyeksi preskriptif dengan membumikan konsep amnesti pajak HRK1 yang dihasilkan dari historisitas, rasionalitas, dan aktualitas untuk memperoleh hasil praksis amnesti pajak HRK2.





BAB IV MERAJUT PEMIKIRAN-PEMIKIRAN KEADILAN YANG MENERUCUT PADA KEADILAN PAJAK

“Bagaimana kita bisa membangun satu masyarakat keadilan sosial, kalau individualisme merajalela di dalam kalbu kita? Oleh karena itu, perlu sekali kita sekarang mengadakan satu herordening sosial, agar supaya dapat terlaksanalah apa yang dimaksud dalam Undang-Undang Dasar '45 fasal 33 bahwa perekonomian disusun sebagai usaha bersama berdasar atas azas kekeluargaan.”
(Pidato HUT Proklamasi, 1959 Bung Karno)

4.1. Pengantar

Bagian ini berupaya untuk merajut berbagai pemikiran keadilan yang mengerucut pada keadilan pajak. Uraian pemikiran diawali dari keadilan menurut Aristoteles, keadilan utilitarianisme, keadilan sosial, dan keadilan sebagai *fairness*. Uraian berikutnya dikaitkan dengan asumsi karakteristik manusia homo ekonomikus dan manusia Pancasila. Bagian akhir Bab ini menelisik keadilan yang mengerucut pada keadilan pajak. Pembahasan Bab IV diawali dengan pemaparan konsep keadilan Aristoteles.

4.2. Keadilan Aristoteles (384-322 SM)

Menelusuri secara historis konsep-konsep keadilan, peneliti awali dari konsep keadilan menurut Aristoteles (384-322 SM). Menurut Aristoteles terdapat dua jenis keadilan, yaitu keadilan komutatif dan keadilan distributif (Aristotle, 350AD). Keadilan komutatif terkait dengan tukar menukar dan keadilan distributif terkait dengan membagi. Konsep keadilan Aristoteles terbatas pada keadilan perorangan dan pendistribusian barang.

Konsep keadilan Aristoteles berkembang seiring dengan perkembangan sosial masyarakat yang menuntut manfaat dan kebahagiaan yang sebanyak-banyaknya. Pada abad ke 17, muncul pemikiran keadilan yang berdasarkan pada asas manfaat yang dikenal dengan keadilan utilitarianisme. Aliran utilitarianisme

berkeyakinan bahwa tujuan hukum adalah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

4.3. Keadilan Utilitarianisme

Tokoh pemikiran keadilan utilitarianisme adalah Jeremy Bentham tahun 1748-1832, John Stuart Mill tahun 1806-1873, dan Rudolf von Jhering tahun 1800-1889. Tokoh utilitarianisme klasik memandang bahwa konsepsi keadilan yang paling rasional merupakan suatu utilitarian. Setiap orang menyadari kepentingannya yang bebas untuk menyeimbangkan kerugian dengan keuntungan. Dalam utilitarianisme terdapat asumsi dasar yang mengutamakan prinsip individu yang sejauh mungkin meningkatkan kesejahteraan individu-individu. Prinsip ini berkembang dalam masyarakat yang mengutamakan peningkatan kesejahteraan dalam kelompoknya. Hasrat yang paling luas untuk meningkatkan kesejahteraan pada kelompok masyarakat pada intinya bersumber dari hasrat masing-masing anggota masyarakat yang berupa hasrat individu-individu (Rawls, 2011:26).

Pandangan penganut prinsip keadilan utilitarian adalah prinsip rasionalitas yang merupakan perwujudan prinsip yang diterapkan pada konsep kesejahteraan agregat pada suatu kelompok masyarakat (Rawls, 2011:28). Prinsip rasionalitas konsep keadilan utilitarian berkembang dalam kehidupan masyarakat modern yang selalu menginginkan manfaat suatu kebijakan terhadap kesejahteraan individu. Keadilan utilitarian tidak sesuai diterapkan pada lingkungan masyarakat sosial religius.

Selanjutnya, konsep keadilan berkembang menjadi tiga konsep keadilan yaitu: keadilan komutatif atau tukar menukar, keadilan distributif atau membagi, dan keadilan umum atau legal, (Dipoyudo, 1985:25). Pada abad ke 19 mulai muncul pemikiran keadilan sosial. Keadilan sosial menurut ekonom Jerman, H. Pesch (1854-1926); keadilan sosial merupakan istilah umum dari keadilan umum



dan keadilan distributif. Namun, terdapat pandangan berbeda, keadilan sosial merupakan bentuk keempat dan berbeda dengan tiga jenis keadilan sebelumnya.

4.4. Munculnya Pemikiran Keadilan Sosial

Keadilan sosial merupakan apa yang diwajibkan untuk warga negara demi kesejahteraan secara umum dan apa yang menjadi hak warga negara dari kesejahteraan umum tersebut merupakan kewajiban masyarakat dan negara.

Keadilan sosial adalah struktur masyarakat, struktur tersebut dapat kurang adil atau kurang seimbang karena oknum-oknum yang kuat dan lihai merebut kekayaan masyarakat melebihi prestasinya. Tujuan keadilan sosial adalah menyusun suatu masyarakat yang seimbang dan teratur, semua warganya mendapat kesempatan untuk membangun suatu kehidupan yang layak.

Kata sosial dalam keadilan sosial menunjuk pada masyarakat, dalam hal tertentu bisa sebagai subjek, dan dalam hal lain bisa menjadi objek. Pada saat tertentu keadilan sosial mewajibkan masyarakat termasuk negara demi tercapainya kesejahteraan umum membagi beban dan berkat kepada para warga secara proporsional. Di lain pihak mewajibkan para warga negara untuk memberikan kepada masyarakat lainnya apa yang menjadi hak mereka. Keadilan sosial mengatur hubungan masyarakat dengan warga dan demikian juga sebaliknya. Selain munculnya keadilan sosial, John Rawls (1921-2002) mendefinisikan keadilan sebagai *fairness* yang merupakan posisi kesetaraan asli yang terkait dengan kondisi alam pada teori tradisional kontrak sosial. Uraian selanjutnya terkait dengan keadilan sebagai *fairness*.

4.5. Keadilan Sebagai *Fairness*

Prinsip keadilan sebagai *fairness* merupakan hasil dari suatu persetujuan dan proses tawar-menawar yang *fair*. Relasi semua orang yang simetri, maka situasi awal adalah *fair* antara individu sebagai moral individu yang merupakan makhluk rasional dengan tujuan dan kemampuan mereka mengenali rasa keadilan

(Rawls, 2011:13). Keadilan sebagai *fairness* mengandung gagasan bahwa prinsip-prinsip keadilan telah disepakati pada situasi ideal yang *fair*.

Keadilan sebagai *fairness* dimulai dengan pilihan pada suatu yang paling umum yang merupakan perwujudan pilihan bersama-sama (Rawls, 2011:14).

Bentuk keadilan sebagai *fairness* yaitu dengan memandang berbagai pihak dalam situasi awal sebagai individu yang rasional dan sama-sama netral. Hal tersebut tidak berarti bahwa individu-individu tersebut egois, namun mereka diasumsikan tidak saling tertarik pada kepentingan mereka satu sama lain. Mereka berpandangan tujuan spiritual bisa ditentang dalam artian tujuan agama yang berbeda bisa ditentang.

Konsep rasionalitas harus ditafsirkan sejauh mungkin dalam pengertian sempit tentang bagaimana cara paling efektif untuk mencapai tujuan. Dalam penyusunan konsep keadilan sebagai *fairness* individu-individu membutuhkan suatu kesetaraan terhadap penerapan hak dan kewajiban dasar beserta ketimpangan sosial dan ekonomi dalam artian ketimpangan kekayaan dan kekuasaan bagi mereka yang tidak beruntung. Prinsip ini mengesampingkan pembenaran bahwa kebutuhan individu diseimbangkan dengan manfaat yang lebih besar secara keseluruhan. Prinsip ini mungkin tidak adil jika sebagian individu harus kekurangan agar individu lain bisa menikmati kemakmuran (Rawls, 2011:16). Individu-individu merupakan manusia anggota dari suatu masyarakat, sehingga konsep keadilan sangat penting mendasarkan pada asumsi manusia. Uraian selanjutnya terkait dengan asumsi karakteristik manusia dalam pemikiran keadilan.

4.6. Asumsi Karakteristik Manusia dalam Pemikiran Keadilan

Perbedaan asumsi manusia secara tidak langsung akan mempengaruhi pandangannya terhadap kesesuaian konsep keadilan. Asumsi manusia homo ekonomikus cenderung lebih sesuai dengan konsep keadilan utilitarian. Mereka

akan memanfaatkan hukum untuk kesejahteraan setinggi-tingginya. Namun, kondisinya akan berbeda terhadap asumsi manusia homo sosial dan homo religius. Uraian asumsi manusia dalam pemikiran keadilan diawali dari asumsi manusia homo ekonomikus.

4.6.1. Homo Ekonomikus

Akar permasalahan ekonomi adalah model homo ekonomikus yang dibangun oleh Adam Smith (1723-1790). Berbeda dengan pandangan manusia yang beragama bahwa manusia bukan hanya makhluk berakal, tetapi juga bermoral. Sumber nilai-nilai moral tidak bisa diturunkan melalui dunia materi. Sumber moral adalah eksistensi sempurna, yaitu Tuhan. Nilai-nilai moral harusnya objektif, universal, bukan sekedar hasil proses dialektika materialisme semata-mata (Nataatmadja, 1978:4).

Pandangan dari Arrow (ekonom dan matematikus) peraih nobel, bahwa model manusia homo ekonomikus dan teori kepuasan konsumtif-utilitarian yang berlaku dalam teori ekonomi saat ini, maka kesejahteraan dan keadilan sosial tidak bisa terwujud (Nataatmadja, 1983:69). Masyarakat Indonesia yang homogen, keadilan sosial hanya sebatas definisi. Kondisi yang mustahil terwujud jika manusia homo ekonomikus yang mengejar kepuasan pribadi tanpa memperhatikan orang lain. Manusia homo ekonomikus akan mengutamakan mengejar pangkat, harta, tanpa mengindahkan moral. Manusia tersebut hanya tunduk pada kekuasaan fisik dalam artian power. Hal ini merupakan dialektika sosial sesuai pandangan Marx bahwa pendapatan seseorang tidak dikaitkan dengan prestasinya namun, terhadap powernya (Nataatmadja, 1983:70).

Keadilan sosial menurut Pancasila berdasarkan pada asumsi manusia yang religius dan sosial tentunya berbeda dengan keadilan Aristoteles maupun keadilan utilitarian. Keadilan sosial menurut Pancasila berbeda dalam asumsi manusia dengan asumsi manusia pada keadilan sosial barat. Keadilan sosial barat



lebih menekankan pada kesejahteraan umum yang proporsional. Mengedepankan proporsionalitas merupakan asumsi manusia ekonomis dengan mengedepankan rasionalitas (Vaida dan Ormenisan, 2013). Keadilan sosial menurut Pancasila memiliki asumsi dasar manusia Pancasila.

4.6.2. Manusia Pancasila

Moral Ekonomi Pancasila merupakan kesatuan yang diyakini dalam kehidupan ekonomi keseharian berbasis kekeluargaan dan kegotongroyongan. Dasar moralitas terkandung dalam diri pribadi setiap manusia Pancasila dalam bentuk kesadaran sebagai makhluk sosial yang percaya dan takwa pada Tuhan. Perwujudan dari kesadaran adalah pengendalian diri berupa internalisasi nilai *tepa selira* kepada sesama.

Moral Ekonomi Pancasila menekankan pada pribadi perorangan, namun negara beserta segala penyelenggaranya dapat berbuat banyak dalam rangka membantu warga negara. Negara dapat mewujudkan suasana kehidupan perekonomian yang harmonis sehingga memungkinkan berkembangnya asas ekonomi kekeluargaan. Masyarakat seyogyanya berpartisipasi aktif dan melaksanakan pengawasan untuk mewujudkan ekonomi kekeluargaan. Peran aktif masyarakat untuk menangkal berkembangnya persaingan yang melampaui batas-batas dominasi yang mematikan semangat dan daya kreasi masyarakat akan mampu mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur, *tata tentrem, dan karta raharja* (Nugroho, 2016:350).

Dalam buku yang berjudul Polemik Ekonomi Pancasila Pemikiran dan Catatan, 1965-1985, Nugroho (2016:382) menguraikan adanya perdebatan beberapa pandangan terkait asumsi manusia. Pandangan Boediono terhadap kritik pedas Budiman terkait konsep Ekonomi Pancasila Mubyarto mengarahkan peneliti bahwa dasar dari Ekonomi Pancasila seutuhnya berada pada asumsi dasar manusia Pancasila. Budiman mengkritik konsep Ekonomi Pancasila



merupakan gagasan besar yang nantinya kempes karena belum diikuti dengan konsep-konsep yang jelas. Kritik pedas ini ditulis pada harian Kompas tanggal 10 Juni 1981. Boediono mengkritik pandangan Budiman yang sulit membayangkan seorang manusia yang lebih utuh, mempunyai hati nurani, mempunyai pandangan atau kepercayaan di luar dunia materi yang tidak mengabaikan dunia materinya.

Mubyarto sendiri menanggapi kritikan Budiman atas dirinya, dengan melontarkan tema Skeptisme Arief Budiman. Skeptisisme merupakan ketidakpercayaan pada pengetahuan yang menyangkal pikiran manusia yang mampu mencapai pengetahuan. Immanuel Kant, dengan tegas membedakan antara kritisisme dengan skeptisisme. Penggunaan istilah skeptisisme lebih menekankan pada penyangsian bisa dalam bentuk mengempeskan ide atau konsep seseorang. Mubyarto menyayangkan bahwa Budiman tidak menemukan filsafat manusia dalam sistem Ekonomi Pancasila. Menurut Mubyarto dalam Pancasila sudah mengandung filsafat tentang manusia yaitu manusia Indonesia (Nugroho, 2016:388).

Asumsi dasar manusia Indonesia yang merupakan manusia Pancasila mengarahkan kepada konsep keadilan yang sesuai dengan Pancasila. Konsep keadilan sosial yang terdapat dalam sila kelima Pancasila merupakan konsep keadilan untuk seluruh rakyat Indonesia. Uraian selanjutnya terkait dengan keadilan sosial menurut Pancasila dari proses penyusunan sampai dengan implementasinya dalam kehidupan masyarakat sehari-hari.

4.7. Keadilan Sosial Menurut Pancasila

Pada 29 Mei 1945, Yamin dalam pidatonya menyebutkan akan pentingnya kesejahteraan rakyat, perubahan besar tentang kesejahteraan mengenai kehidupan ekonomi dan sosial sehari-hari mengenai putra-putra negeri. Soerio pada kesempatan yang sama menyampaikan pandangannya bahwa salah satu keyakinan negara baru adalah kesuburan dan kemakmuran. Untuk mencapai

negara yang subur dan makmur membutuhkan perekonomian yang sehat dan praktis yang terkait erat dengan keadilan rakyat jelata. Pada tanggal 31 Mei tahun 1945, Soepomo menguraikan gagasan keadilan sosial yang lebih elaboratif dalam kaitannya dengan perhubungan antara negara dan perekonomian. Soepomo menyimpulkan bahwa keadilan sosial merupakan konsekuensi dari suatu negara integralistik dengan merefleksikan keinsafan terhadap keadilan rakyat seluruhnya (Latif, 2011:528-529).

Masyarakat Indonesia adalah masyarakat yang majemuk. Masyarakat yang memiliki keaneka-ragaman kebudayaan daerah, adat-istiadat, hukum adat, bahasa daerah, agama, dan kepercayaan. Di samping keaneka-ragaman tersebut terdapat pula persamaan-persamaan dalam struktur sosial, cita-cita persatuan hidup, keseimbangan lahir dan batin, persatuan jiwa antara pemimpin dengan rakyat, semangat musyawarah, gotong-royong, dan kekeluargaan. Nilai-nilai sosial budaya tersebut selanjutnya diangkat menjadi dasar dan susunan pemerintahan negara Indonesia merdeka (Penyarikan, 1983:170).

Ideologi nasional merupakan keseluruhan ide atau gagasan yang bersumber dan berdasar pada prinsip-prinsip pemikiran filsafat bangsa yaitu Pancasila yang termaktub di dalam Pembukaan dan Batang Tubuh UUD 1945, sebagai pedoman yuridis konstitusional pelaksanaan dalam upaya mencapai cita-cita dan nilai-nilai yang terkandung di dalalamnya (Darmodiharjo, 1983:38-39). Mengamalkan Pancasila dalam kehidupan sehari-hari berarti juga mengakarkan Pancasila sebagai ideologi nasional. Ideologi nasional yang dapat berakar secara nyata dalam kepribadian bangsa tidak menutup kemungkinan bagi kelompok-kelompok masyarakat untuk memperjuangkan cita-cita dan mewujudkan nilai-nilai dalam sila-sila Pancasila secara bertahap (Darmodiharjo, 1983:39-40).

Perwujudan keadilan sosial dalam tataran Pancasila sebagai moral negara dengan melaksanakan sistem pajak progresif (Dipoyudo, 1979:71). Manusia



Pancasila ikut memperjuangkan pemerataan pembagian pendapatan nasional kepada seluruh masyarakat secara proporsional guna menjaga keadilan sosial (Dipoyudo, 1979:90). Keadilan sosial dengan kondisi norma-norma yang diakui dan dilaksanakan secara tertib oleh seluruh masyarakat. Sistem ekonomi yang berlandaskan keadilan sosial akan benar-benar terwujud apabila setiap anggota masyarakat melaksanakan asas-asas Pancasila secara utuh pada kehidupan sehari-hari (Mubyarto, 1987:217).

Sila kelima berlandaskan pada adil dalam artian segala sifat dan keadaan sesuai dengan hakekat adil yang bersifat abstrak, umum, universal, namun tidak berubah. Hakekat diri manusia mengacu pada sila kedua bahwa sudah menjadi hakekat manusia yang merupakan keharusan yang mutlak bagi manusia untuk memenuhi kebutuhan jasmani dan rohani baik sendiri maupun pada orang lain. Kemampuan manusia untuk memberikan kepada diri sendiri dan orang lain yang semestinya menjadi watak yang saleh yang seharusnya dimiliki oleh setiap orang (Notonagoro, 1983:161). Adil dalam diri sendiri dalam artian terlaksananya penjelmaan unsur-unsur hakekat manusia berupa jiwara, akal-rasa-kehendak, dan sifat perseorangan sebagai makhluk sosial (Notonagoro, 1983:162).

Uraian sebelumnya terkait dengan pemikiran-pemikiran keadilan yang mengerucut pada keadilan sosial menurut Pancasila, selanjutnya dikaitkan dengan keadilan dalam perpajakan. Keadilan dalam perpajakan menjadi hal utama yang tercermin dalam sistem pemungutan pajak. Dari jaman pemungutan pajak masa kerajaan sampai dengan saat ini, isu utama perpajakan adalah terpenuhinya rasa keadilan masyarakat yang membayar pajak.

4.8. Keadilan dalam Perpajakan

Kata yang paling sering muncul dalam setiap kebijakan perpajakan adalah keadilan. Keadilan menjadi hal yang penting dalam pemungutan pajak, mengingat sistem yang tidak adil tidak akan menghasilkan WP yang patuh. Pada Bab I sudah

diuraikan mengenai asas pemungutan pajak menurut Smith. *Equality & Equity, Certainty, Convenience of Payment, dan Economics of Collection*. Pada bagian ini, pembahasannya menekankan pada asas pertama yaitu *equality* yang disesuaikan dengan topik penelitian.

Pandangan Smith bahwa pemungutan pajak di suatu negara harus adil dan merata. Pajak yang dipungut suatu negara harus mempertimbangkan kemampuan membayar dari masyarakatnya dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil mengandung pemahaman bahwa setiap WP membayar pajak untuk pengeluaran pemerintah yang sebanding dengan kepentingan dan manfaat WP (Budi, 2016:66).

Lebih lanjut pada tahun 1830 John Stuart Mill mengembangkan pandangan Smith dengan formulasi asas yang lebih konkret melalui prinsip *ability to pay*. Menurut Musgrave dan Musgrave (1989) terdapat dua asas keadilan dalam pemungutan pajak yaitu *benefit principle* dan *ability principle*. *Benefit principle* merupakan asas terkait dengan manfaat yang diperoleh WP membayar pajak yang sejalan dengan manfaat yang diperolehnya. Sedangkan *ability principle* merupakan asas pajak dibebankan kepada WP sesuai dengan kemampuan bayar WP itu sendiri (Budi, 2016:67).

Perpajakan merupakan ilmu *post-normal science*, istilah *normal science* dicetuskan oleh Khun (1996). *Normal science* merupakan teori yang sudah mapan seperti ilmu alam dan fisika. Namun, perpajakan merupakan multi disiplin ilmu sehingga ilmunya berkembang disesuaikan dengan perkembangan sosial, ekonomi dan politik dengan memperhatikan budaya masyarakat (Budi, 2017:12).

Sejalan dengan pandangan bahwa perpajakan adalah *post-normal science*, maka pemungutan pajak tidak hanya berpedoman pada asas *benefit principle* dan *ability principle* saja. Keadilan dalam perpajakan selain memenuhi dua asas tersebut juga harus memenuhi keadilan yang bersifat horizontal dan vertikal.

4.8.1. Menelusuri Keadilan Horizontal dalam Pajak

Design keadilan dalam sistem perpajakan memang sulit terwujud, hal ini merupakan dilema fundamental pertentangan antara keadilan dengan kesederhanaan (Subroto, 2014). Musgrave dan Musgrave (1989:325) menyatakan perwujudan keadilan sistem perpajakan jika orang membayar pajak sesuai dengan kemampuannya (keadilan horizontal) dan jika memiliki kemampuan lebih membayar pajak lebih banyak (keadilan vertikal).

Keadilan horizontal digunakan dalam pajak penghasilan dengan ketentuan WP dalam kondisi yang sama diperlakukan sama (Mangoting, 2001; Rosdiana dan Irianto, 2014:161). Beban pajaknya sama untuk seluruh WP bagi WP yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama. Keadilan horizontal tidak membedakan jenis dan sumber penghasilan (Budi, 2017:47).

Wujud nyata keadilan horizontal dalam kebijakan perpajakan di Indonesia terdapat pada perhitungan pajak penghasilan. WP yang memiliki tanggungan lebih dibandingkan dengan WP yang lain diberikan pengurangan melalui skema Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Besaran PTKP ditinjau secara berkala oleh otoritas pajak untuk disesuaikan.

Peneliti memandang keadilan horizontal bukan merupakan keadilan yang benar-benar sesuai dengan nilai keadilan Pancasila. Sangat sulit menterjemahkan nilai riligijs, *tepa selira*, gotong royong atau *tat twam asi* telah tercermin pada skema PTKP. Upaya memusatkan nilai keadilan Pancasila dalam kebijakan perpajakan dalam hal ini amnesti pajak diuraikan pada bab berikutnya.

4.8.2. Menelusuri Keadilan Vertikal dalam Pajak

Keadilan vertikal dalam artian WP yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama (Mangoting, 2001; Rosdiana dan Irianto, 2014:162). Keadilan vertikal dalam pajak penghasilan yaitu keadaan

ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama. Keadilan vertikal berdasarkan pada *ability to pay* (kemampuan membayar) (Musgrave dan Musgrave, 1989:223).

Jumlah pajak yang dibayar WP berbeda sesuai dengan tingkat lapisan penghasilan, WP yang berpenghasilan tinggi membayar pajak lebih banyak.

Prinsip keadilan *ability to pay* secara filosofis merupakan cerminan nilai humanistik, bahwa otoritas pajak sudah mengukur kemampuan bayar masyarakat.

Tarif pajak penghasilan progresif merupakan salah satu contoh konkret penerapan prinsip *ability to pay*. Apakah prinsip *ability to pay* sesuai diterapkan pada kebijakan amnesti pajak, hal ini menjadi salah satu pembahasan berikutnya.

Mengingat amnesti pajak merupakan pengampunan kepada WP yang belum melakukan kewajiban pajaknya secara baik, maka penentuan tarif tebusan amnesti pajak seharusnya benar-benar menerapkan prinsip *ability to pay* dalam wujud tarif progresif.

4.9. Simpulan

Pemikiran-pemikiran keadilan yang berkembang di seluruh dunia diawali dari konsep keadilan Aristoteles (384-322 SM) yaitu keadilan komutatif dan keadilan distributif. Keadilan komutatif merupakan keadilan tukar menukar sedangkan keadilan distributif merupakan keadilan dalam membagi. Selanjutnya, pada abad ke 17, Bentham (1748-1832) mengembangkan keadilan utilitarian yang menyeimbangkan kewajiban dengan keuntungan. Asumsi dasar keadilan utilitarian adalah kesejahteraan individu menuju kesejahteraan kelompok. Seiring dengan perkembangan sosial masyarakat, Pesch (1854-1926) memunculkan pemikiran keadilan yang keempat yaitu keadilan sosial.

Konsep keadilan sosial menempatkan masyarakat sebagai subjek dan bisa sebagai objek. Konsep keadilan sosial dengan membagi beban dan manfaat kepada masyarakat secara proporsional demi kesejahteraan umum. Selanjutnya,

Rawls (1921-2002) mendefinisikan keadilan sebagai *fairness*. Gagasan yang



terkandung dalam keadilan sebagai *fairness* adalah prinsip-prinsip keadilan yang disepakati dalam situasi ideal dan *fair*. Asumsi dasar manusia dalam keadilan sebagai *fairness* adalah manusia individu yang rasional dan sama-sama netral.

Asumsi dasar manusia dalam keadilan sosial menurut Pancasila adalah manusia Pancasila, manusia yang mengedepankan moralitas kesadaran diri *tepa rasa* dan *tepa selira* yang percaya dan takwa pada Tuhan. Masyarakat Indonesia adalah masyarakat yang majemuk, memiliki keanekaragaman budaya, adat istiadat, dan hukum adat yang disatukan oleh keseimbangan lahir dan batin dengan semangat gotong royong dan kekeluargaan. Keadilan sosial secara ekonomi bisa terwujud apabila setiap masyarakat melaksanakan semua nilai Pancasila secara utuh dalam kehidupan sehari-hari.

Keadilan dalam perpajakan menjadi sesuatu hal yang utama. Asas keadilan dalam pemungutan pajak yaitu *equality* yang merupakan asas pertama dari *the four maxims* karya Adam Smith (1723-1790). Lebih lanjut John Stuart Mill (1830) mengkritik asas *equality* dengan mengenalkan prinsip *ability to pay*.

Selanjutnya Musgrave dan Musgrave (1989) menyimpulkan ada dua asas keadilan dalam pemungutan pajak yaitu *benefit principle* dan *ability principle*. *Benefit principle* merupakan asas manfaat yang diperoleh Wajib Pajak (WP) yang sejalan dengan pajak yang dibayarnya, sedangkan *ability principle* merupakan asas pembayaran pajak yang sesuai dengan kemampuan bayar WP.

Keadilan dalam pajak penghasilan terdiri dari keadilan horizontal dan keadilan vertikal (Musgrave dan Musgrave, 1989). Keadilan horizontal merupakan pembebanan pajak yang sama terhadap WP yang memperoleh penghasilan yang sama dengan tanggungan yang sama. Keadilan vertikal dalam artian WP yang memiliki tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama.

Perwujudan keadilan horizontal adalah pemberlakuan penghasilan tidak kena pajak (PTKP) dalam penghitungan pajak penghasilan, sedangkan tarif



progresif merupakan implementasi dari keadilan vertikal. Implementasi *ability principle* telah sesuai dengan nilai keadilan humanistik Pancasila. *Benefit principle* tidak sepenuhnya sesuai dengan nilai religius Pancasila. Keadilan vertikal dan keadilan horizontal yang menggunakan pandangan pemikiran barat belum sesuai dengan karakter bangsa Indonesia. Sehingga, keadilan vertikal dan horizontal dalam kebijakan amnesti pajak wajib didekonstruksi dengan memusatkan nilai keadilan Pancasila.



**BAB V****MEMBONGKAR LANDASAN FILOSOFIS AMNESTI PAJAK**

"The good tax system should be designed so as to meet the requirements of equity in burden distribution, efficiency in resource use, goals of macro policy, and ease of administration"
(Musgrave dan Musgrave, 1989:217)

5.1 Pengantar

Bagian ini berupaya membongkar landasan filosofis Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP). Uraian diawali dengan membongkar landasan filosofis yang terkait dengan konsideran, asas, dan tujuan UU PP. Pada bagian akhir membongkar asas keadilan dalam amnesti pajak. Pembahasan Bab V, peneliti awali dengan membongkar landasan filosofis UU PP.

5.2 Membongkar Landasan Filosofis UU PP

Membongkar lebih jauh mengenai pertimbangan pemerintah menentukan pilihan untuk mengusulkan kebijakan amnesti pajak, peneliti lakukan dengan membongkar landasan filosofis, sosiologis, dan yuridis UU PP. Dalam UU PP terdapat berbagai rangkaian teks. Tidak salah kiranya pemahaman kita bahwa dalam teks terdapat banyak makna yang terkandung, meskipun hanya bersumber dari satu teks (Meliono dan Budiarto, 2007). Naskah akademik Rancangan Undang-Undang (RUU) PP terdiri dari berbagai rangkaian teks yang mengandung berbagai makna.

Dalam naskah akademik RUU PP disebutkan bahwa landasan filosofi dari amnesti pajak adalah Pancasila (DJP, 2016:69). Mengacu kepada amanat pemerintah yang tertuang dalam pembukaan UUD 1945²⁰ hanya bisa dicapai jika pemerintah memiliki sumber dana yang terjamin kesinambungannya. Rasionalitas

²⁰ ...untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial ... (Pembukaan UUD 1945, alinea keempat)

inilah yang digunakan oleh pemerintah dalam menyusun kebijakan-kebijakan strategis dalam bidang perpajakan termasuk pengampunan pajak. Kebijakan strategis tersebut secara filosofis dapat digunakan sebagai pembaharuan sosial, sistem administrasi perpajakan, dan rekonsiliasi perpajakan nasional. Landasan filosofis ini masih dalam tataran naskah akademik yang belum terserap dalam batang tubuh UU PP.

Landasan sosiologis RUU PP disusun dengan mengkaji realitas masyarakat yang meliputi kebutuhan hukum masyarakat, aspek sosial ekonomi, dan nilai-nilai yang hidup serta berkembang di masyarakat. Tujuan kajian sosiologis adalah kemanfaatan hukum yang idealnya ada manfaat yang dapat dirasakan baik secara langsung maupun dirasakan kemudian setelah pelaksanaan kebijakan amnesti pajak. Harapan besarnya tidak ada gejolak di masyarakat sehingga perekonomian nasional tumbuh melalui pelunasan uang tebusan. Namun, muncul berbagai fenomena keresahan bahkan muncul petisi untuk memboikot amnesti pajak melalui *viral #TolakBayarPajak*.

Aspek yuridis penyusunan UU PP adalah Pasal 23A UUD 1945. Hukum formal pajak sudah diatur dalam UU No. 16 Tahun 2009 perubahan keempat UU No. 6 Tahun 1983 tentang KUP. Klaim dari pemerintah KUP mengandung keterbatasan dalam pengaturan pengampunan pajak. Namun sebaliknya, peneliti memandang niat awal pemerintah adalah untuk memperkuat aspek hukum pengampunan pajak yang merupakan proses evolusi politik untuk memberikan payung hukum pengampunan pajak kepada para "pengemplang pajak" (Darmayasa *et al.*, 2016).

Payung hukum pengampunan pajak berupa UU PP memiliki beberapa konsideran. Kebijakan yang memihak kepada masyarakat tentunya memiliki konsideran untuk mewujudkan kesejahteraan terhadap seluruh lapisan masyarakat. Uraian berikutnya terkait dengan membongkar konsideran UU PP.



5.2.1 Membongkar Konsideran UU PP

Pemahaman suatu peraturan perundang-undangan diawali dari pemahaman terhadap konsideran undang-undang tersebut. UU PP memiliki lima konsideran, konsideran pertama yaitu diperlukan pendanaan besar untuk pembangunan yang bersumber dari pajak. Sejalan dengan konsideran pertama, maka isi dari UU PP adalah mengatur penarikan uang tebusan melalui repatriasi dan deklarasi amnesti pajak.

Implikasi dari konsideran pertama kebijakan ini akan diarahkan untuk menarik dana WNI yang diparkir di luar negeri ke dalam negeri. Berbagai kebijakan akan diarahkan untuk memberikan insentif kepada WP dalam upaya memberikan pilihan investasi yang lebih pasti dan menguntungkan. WP yang selama ini patuh memandang kebijakan ini tidak adil, hanya demi pertimbangan kebutuhan dana, alhasil para “pengemplang pajak” mendapatkan suatu pengampunan.

Peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS yang berperan sebagai kuasa WP pada pengadilan pajak terkait dengan konsideran pertama yaitu diperlukannya pendanaan besar untuk pembangunan yang bersumber utama dari penerimaan pajak. Berikut petikan wawancaranya sebagai berikut:

Karena konsideran utamanya itu adalah penerimaan negara dan itu disetujui oleh DPR, dan DPR yang membuat itu, sehingga di dalamnya itu menghalalkan segala cara, menghalalkan segala macam cara termasuk tarif 2%, itu kan naskah akademiknya, sekian %, sekian %, sekian % keluar sekian tarifnya, itu kan sebenarnya hitung-hitungan yang dibuat sedemikian rupa, sehingga dengan 2% dikali potensi pajak sekian dapat sekian. Kemudian termasuk sanksi yang keluar pasal 18, itu semata-mata karena penerimaan negara kan, karena alasan penerimaan negara, apapun yang ada di dalamnya halal, jadi halal itu, karena kan dua konsep UU itu, *budgeter*, reguleran. Kalau dia reguleran tidak banyak yang halal, karena banyak aspek hukum yang dipertimbangkan, dia *budgeter* banyak aspek hukum yang diabaikan, karena penerimaan negara, termasuk putusan Mahkamah Konstitusi, konsep *budgeter* yang dipakai. Kalau dia reguleran, mohon maaf, kalau reguleran satu pasal saja salah atau satu pasal saja yang dilanggar itu wajib batal, kalau reguleran. Sekarang ini ya hampir sebagian besar, baik yang UU, maupun Mahkamah Agung, peraturan di bawah UU itu sebagian besar putusan itu karena *budgeter*.

Pembacaan teks informan Tuan KS terhadap konsideran UU PP memberikan makna bahwa konsideran UU PP sangat mempengaruhi batang tubuh kebijakan amnesti pajak. Batang tubuh UU PP menekankan pada ukuran keberhasilan dalam bentuk besarnya target uang tebusan dan besarnya target dana repatriasi. Pembacaan teks informan Tuan KS belum mengarah pada jumlah WP yang mengikuti kebijakan amnesti pajak, namun lebih menekankan pada penerimaan negara hanya sebagai implementasi fungsi anggaran.

Pembacaan teks Tuan KS terkait dengan konsideran UU PP mengisyaratkan penyusunan naskah akademik UU PP tidak melalui proses akademik yang seharusnya. Dalam naskah akademik UU PP belum memuat perhitungan simulasi potensi pajak. Perhitungan yang dibuat hanya sebagai upaya meyakinkan berbagai pihak bahwa jika kebijakan amnesti pajak disahkan akan ada tambahan dana untuk mendanai pembangunan. Konsideran UU PP mengutamakan fungsi anggaran tanpa menyeimbangkannya dengan fungsi-fungsi pajak lainnya yaitu fungsi mengatur, stabilitas, dan fungsi redistribusi pendapatan.

Lebih lanjut Tuan KS dengan bersemangat mengutarakan pandangannya terkait target yang ditetapkan dalam UU PP.

Kalau mau jujur ya, kan ini *fait accompli*, *fait accompli*, gimana dapat uang?, bagaimana dapat uang?, dibuatlah berbagai macam cara, nah bagaimana macam cara, dibuatlah semua cara untuk mendukung penerimaan, yang penting dapat duit kan, sehingga jadi halal, makanya nomor 1 ditaruh. Kalau di UU itu kan, kenapa TA?, karena kepatuhan itu rendah, harusnya itu kan yang dicapai. Bayangkan kemudian karena menghalalkan segala cara, pemeriksaan pun ditarget. Sanksinya pun jadi target, yaitu apa?, di naskah akademiknya penerimaan dari sini sekian, tarif sekian persen, dari sini sekian, dari finalti sekian persen, yang harusnya dimanapun UU tidak boleh berharap dari finalti. Kan tidak boleh memasukkan budget dalam finalti, finalti dalam budget, berarti mengharap orang untuk berbuat salah dong, tapi dalam *budgetair* finalti pun ditarget, karena konsideran itu. Ok anda tidak bayar, tidak apa-apa, kami akan ada penerimaan bunga 2% per bulan.

Menurut pandangan Tuan KS seharusnya dalam UU tidak diperkenankan mencantumkan penerimaan dari finalti. Adanya harapan akan penerimaan finalti



cenderung menumbuhkan kesempatan untuk melakukan praktik moral *hazard*. Terlihat jelas pengarusutamaan penerimaan negara dengan segala macam cara menegasikan pembentukan karakter WP.

Lebih lanjut peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan NS terkait dengan pembacaan teks KMK No.12/KMK.03/2017 tentang akses informasi keuangan untuk perpajakan. Wawancara peneliti lakukan di sela-sela diskusi mengenai pelaporan SPT Tahun 2016 di kediaman Tuan NS. Peneliti mengamati ekspresi muka Tuan NS yang dengan semangat menjelaskan mengenai pembacaannya terhadap kewenangan Kementerian Keuangan untuk mengakses rekening WP untuk kepentingan perpajakan. Berikut adalah petikan wawancara dengan Tuan NS sebagai berikut:

Selain KMK No.12/KMK.03/2017, bahkan informasi yang diperoleh dari data *Credit Card* juga mempengaruhi tingkat partisipasi yang ikut TA, setelah TA aturan tersebut dicabut, ini seperti jebakan *Batman*.

Terlihat jelas upaya susulan pemerintah untuk menyukseskan amnesti pajak pada pengujung masa berakhirnya tahap ketiga amnesti pajak yang berakhir pada 31 Maret 2017 dengan mengeluarkan berbagai aturan tambahan. Melalui KMK No.12/KMK.03/2017 Kementerian Keuangan dengan lebih mudah dan cepat membuka rekening WP dalam rangka pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan. Peraturan ini dikeluarkan sebelum berakhirnya periode amnesti pajak. Besar harapan pemerintah dengan memberikan kepastian hukum berupa tindakan tegas Kementerian Keuangan melalui kemudahan mengakses rekening WP mampu meningkatkan jumlah WP yang mengikuti amnesti pajak sebelum berakhirnya tahap ketiga amnesti pajak.

Berdasarkan pernyataan Tuan NS terkait dengan meningkatnya kewenangan Kementerian Keuangan untuk mengakses data *Credit Card* dan rekening bank WP, terlihat tingkat kepercayaan Tuan NS menurun terhadap otoritas pajak. Menurunnya kepercayaan Tuan NS terkait dengan belum adanya

konsistensi peraturan yang dikeluarkan oleh Kementerian Keuangan. Mengacu kepada dimensi kepatuhan pajak menurut Kirchler, Hoelzl, dan Wahl (2008) menurunnya kepercayaan WP terhadap otoritas pajak bisa menurunkan tingkat kepatuhan. Kepatuhan dalam penelitian ini terkait dengan partisipasi WP mengikuti amnesti pajak. Untuk menggali upaya Kementerian Keuangan untuk meningkatkan partisipasi aktif WP untuk mengikuti amnesti pajak, peneliti melakukan wawancara dengan Tuan KS. Pernyataan informan Tuan KS terkait dengan target jumlah WP yang mengikuti amnesti pajak sebagai berikut:

Seharusnya pemerintah berani memutar konsideran UU PP yang sebelumnya pertimbangan utamanya adalah penerimaan uang tebusan menjadi jumlah WP yang berpartisipasi mengikuti amnesti pajak. Banyak langkah yang bisa ditempuh misalnya dengan mengeluarkan Perpu.

Kepatuhan formal dan kepatuhan substansi relatif sulit terwujud jika konsideran pertama adalah pendanaan pembangunan dan penerimaan pajak. Berbagai upaya dilakukan oleh Kementerian Keuangan untuk menyukkseskan amnesti pajak. Pada pengujung tahun 2016 Kementerian Keuangan mengeluarkan PMK.No.213/PMK.03/2016 Tanggal 30 Desember 2016 mengenai kewajiban penyampaian informasi tambahan WP yang melakukan transaksi hubungan istimewa. Tambahan dokumen tersebut berupa *Transfer Pricing Documents* (TP Doc) yang terdiri dari *local file* (dokumen lokal) dan *master file* (dokumen induk). Aturan TP Doc bertujuan untuk mendeteksi adanya praktik-praktik *Based Erosion Profit Shifting* (BEPS). Jika SPT tahunan tahun 2016 tidak melampirkan dokumen tersebut maka SPT dianggap tidak lengkap.

Konsideran UU PP mempengaruhi perilaku WP dalam mengikuti kebijakan amnesti pajak. Implikasi akhir UU PP berupa jumlah WP yang mengikuti amnesti pajak tidak bertambah secara signifikan sebagai konsekuensi kebijakan susulan yang hanya bersifat parsial. Sepertinya pemerintah harus belajar dari berbagai negara yang sudah melakukan amnesti pajak. Perbedaan sejarah dan budaya dari

negara yang melakukan amnesti pajak berpengaruh terhadap partisipasi politik WP seperti penemuan Torgler dan Schaltegger (2001). Pemerintah juga harus memahami bahwa amnesti yang berulang-ulang bisa menurunkan tingkat partisipasi WP (Luitel dan Sobel, 2007).

Dalam seminar nasional yang diselenggarakan oleh Kwik Kian Gie *Business School* pada tanggal 10 Mei 2017 bahwa tingkat partisipasi WP yang mengikuti amnesti pajak ditargetken 2 juta WP, namun realisasinya hanya 965.983 WP, realisasi aktif WP tidak sampai 50 % dari target. Terlihat jelas penting adanya suatu kebijakan yang bersifat holistik. Perwujudan kebijakan amnesti pajak yang holistik tercermin dari kesesuaian konsideran dengan asas-asasnya. Uraian berikutnya peneliti antarkan pada upaya membongkar asas-asas UU PP.

5.2.2 Membongkar Asas-Asas UU PP

Asas-asas pemungutan pajak pada umumnya terdiri dari asas: *Equality* (kesamaan) dan *Equity* (keadilan), *Certainty* (kepastian hukum), *Convenience of Payment* (pajak dipungut pada waktu yang tepat), dan asas *Economics of collection* (biaya pemungutan) (Smith, 1976). Pengarusutamaan materialitas dalam konsideran amnesti pajak berimplikasi pada asas-asas dalam UU PP. Terdapat empat asas dalam UU PP, yaitu: asas kepastian hukum, asas keadilan, asas kemanfaatan, dan asas kepentingan nasional. Uraian berikutnya diarahkan pada masing-masing asas yang dimulai dari asas kepastian hukum.

5.2.2.1 Membongkar Asas Kepastian Hukum

Asas kepastian hukum dalam penjelasan UU PP merupakan pelaksanaan pengampunan pajak yang dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan kepastian hukum. Asas kepastian hukum terwujud dengan adanya Surat Keterangan Pengampunan Pajak (SKPP) yang diperoleh WP setelah mengikuti amnesti pajak. Untuk menggali pembacaan teks terkait dengan adanya jaminan kepastian hukum bagi WP yang mengikuti amnesti pajak, peneliti

melakukan wawancara dengan Tuan KS. Berikut adalah petikan wawancara dengan Tuan KS sebagai berikut:

Tuan KS:

... WP itu kan bermacam-macam, tingkat pengetahuan mereka, tingkat pemahaman mereka, sebagian itu berpikir begitu, sebagian berpikir dengan ikut *tax amnesty*, dia berpartisipasi di *tax amnesty* dia merasa harus diapresiasi oleh negara tidak hanya karena Surat Keterangan Pengampunan Pajak, dia ikut TA seharusnya dia diperlakukan istimewa, kan itu yang ada di persepsi mereka, karena dia sudah membayar uang tebusan, dengan bangga dia mengatakan, bukan bangga berbuat salah tapi bangga bayar uang tebusan, kan harusnya kalau dia salah ndak perlu bangga kan. Karena pemerintah seolah-olah membanggakan orang yang ikut TA, sehingga lama-lama Wajib Pajak juga bangga ikut TA, bukan bangga salahnya, enggak, bangga bahwa dia ikut TA akan diperlakukan istimewa, kan ini yang ada di persepsi WP, tapi nyatanya kan berbeda, inikan pandangan WP, itu yang diharapkan mereka yang tidak dicapai sekarang, yang tidak dicapai, nah karena ukuran kebanggaan ikut TA tidak terukur, yang terukur anda ikut TA 2015 ke bawah anda tidak diperiksa, ya. Bahwa ada temuan atau tidak nanti kita pikir, yang jelas 2015 sudah. Bahwa 2016 ke atas tidak ada sama sekali hubungan antara yang ikut TA dengan yang ndak ikut TA, sama sekali tidak ada hubungannya, sama sekali tidak ada hubungan, yang kemudian WP merasa yang ikut TA tidak adil justru mereka dapat surat, karena data merekalah yang dipegang DJP yang diberikan oleh WP, yang ndak ikut TA ndak dipegang, nah tahun depan kita ndak tau, yang pasti data yang dipegang adalah data yang ikut TA, bayangkan di 2016 berapa orang yang dapat surat.

Petikan wawancara dengan informan Tuan KS terkait kepastian hukum yang merupakan harapan WP, peneliti kaitkan dengan pandangan informan Tuan KD. Pemaparan Tuan KD dalam acara Seminar Nasional pada tanggal 28 Agustus 2017 di Universitas Warmadewa Denpasar terkait dengan kepastian hukum amnesti pajak sebagai berikut:

Bagi Wajib Pajak yang sudah mengikuti *tax amnesty* tahun 2015 ke bawah tidak akan diperiksa, percaya deh, percaya, percaya sama orang-orang pajak sekarang, dan sekali membayar pajak pasti ketagihan, kalau tidak ketagihan saya yang nagih.

Pandangan Tuan KS dan pernyataan Tuan KD mengantarkan peneliti kepada pemahaman bahwa kepastian hukum amnesti pajak adalah berbagai manfaat yang diperoleh dari fasilitas pengampunan pajak, manfaat utamanya adalah tidak adanya pemeriksaan pajak atas kewajiban pajak tahun 2015 dan sebelumnya. Fakta yang terjadi sedikit berbeda terkait dengan kepastian hukum

UU PP. WP masih meragukan adanya kepastian hukum sebelum dan setelah kebijakan amnesti pajak. Implikasinya, target repatriasi Rp. 1.000 triliun tidak bisa terwujud sampai dengan akhir tahapan amnesti pajak. Publikasi dana WP yang diparkir di luar negeri sebesar 3.000 triliun dalam InsideTax Magazine - 37 (2016:16) menurut Widyaprathama (Bidang Tax Amensty dari Apindo) kemungkinan besar terdapat pencatatan ganda. Sehingga tujuan utama amnesti pajak yaitu repatriasi dana WP yang diparkir di luar negeri sebesar Rp. 1.000 triliun terkesan tidak berjalan dengan efektif. Sebagian WP lebih memilih tetap menginvestasikan harta mereka di luar negeri, karena mereka masih meragukan kepastian hukum di dalam negeri.

5.2.2.2 Membongkar Asas Kemanfaatan

Asas kemanfaatan lebih lanjut diuraikan dalam penjelasan UU PP sebagai seluruh pengaturan kebijakan pengampunan pajak bermanfaat bagi kepentingan negara, bangsa, dan masyarakat, khususnya dalam memajukan kesejahteraan umum. Manfaat yang lebih ditekankan dalam UU PP adalah manfaat materi dengan mengumpulkan uang tebusan sebesar Rp. 165 Triliun. Pengarusutamaan upaya menarik dana repatriasi sebesar Rp. 1.000 Triliun yang menambah likuiditas untuk menggerakkan ekonomi merupakan manfaat yang kental dengan nuansa modernitas.

Perlu disadari, bahwa penerimaan uang tebusan bersifat jangka pendek yang belum tentu berimplikasi jangka panjang. Namun, manfaat pembentukan karakter WP belum menjadi tujuan utama UU PP. Seyogyanya kebijakan amnesti pajak mampu menyadarkan seluruh WP akan pentingnya ketulusan dalam wadah kebersamaan. Penyadaran tersebut dalam ranah pemenuhan kewajiban perpajakan yang manfaatnya akan dinikmati bersama demi perwujudan keadilan sosial.

5.2.2.3 Membongkar Asas Kepentingan Nasional

Asas kepentingan nasional dalam UU PP diterapkan dalam hal pelaksanaan pengampunan pajak mengutamakan kepentingan bangsa, negara, dan masyarakat di atas kepentingan lainnya. Kepentingan nasional yaitu untuk menutup defisit APBN untuk mendanai pembangunan infrastruktur. Pembangunan infrastruktur dengan uang tebusan dana yang selama ini diklaim haram tidak memberikan berkah terhadap kehidupan masyarakat.

Pemerintah menyadari bahwa ukuran keberhasilan pemungutan pajak adalah kesadaran membayar pajak secara sukarela (*voluntary tax compliance*) bukan semata penerapan sanksi. Siahaan (2017:2) dalam bukunya *tax amnesty* di Indonesia berpandangan apabila terdapat kesalahan, masyarakat berharap dapat diberikan keringanan atas sanksi perpajakan. Namun, kepentingan pengampunan pajak lebih terasa pada WP yang selama ini tidak taat membayar pajak. WP yang selama ini taat merasa kebijakan ini memberikan angin segar atau *golden ticket* kepada WP “pengemplang pajak”. Manfaat UU PP harus diseimbangkan antara manfaat objektif dan subjektif demi mewujudkan keadilan sosial.

5.2.3 Membongkar Tujuan UU PP

Amnesti pajak memiliki tiga tujuan, tujuan pertamanya adalah pengalihan harta melalui deklarasi dan repatriasi. Pengalihan harta ini diharapkan mampu mempercepat pertumbuhan ekonomi. Tujuan kedua amnesti pajak adalah reformasi sistem perpajakan. Tujuan UU PP yang terakhir adalah meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka panjang melalui peningkatan kepatuhan WP. Pengamat perpajakan Darussalam menyatakan bahwa seharusnya tujuan pertama amnesti pajak adalah memperbaiki *data base* perpajakan bukan repatriasi. Dalam upaya memperoleh pembacaan teks tentang tujuan UU PP, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS sebagai berikut:

Saya cenderung begini, saya cenderung tujuan itu sesuatu yang dibuat-buat sebagai syarat memenuhi UU aja, sama sekali tidak ada itu, sama sekali yang tiga tujuan reformasi, pertumbuhan ekonomi, penerimaan pajak tidak ada. Ini murni penerimaan negara, sebab syarat pembuatan UU kan harus ada tujuan, yang dibuat semasak akal mungkin, sehingga oh ya wajarlah kemudian TA, padahal sebenarnya ndak ada itu, yang ada cuman satu kan, penerimaan negara ajakan, kalau mempercepat itu kan harus ada satu pasal yang mengkonsider pasal itu dalam pasalnya kan, apakah alokasi anggaran?, apakah kemudian apa?, misalnya hasil dalam TA digunakan untuk apa?, menumbuhkan ekonomi, kan endak, sama sekali tidak ada dalam pasal itu. Kalau kita akademik, pasti di dalam salah satu pasal ada yang bermaksud mengalokasikan hasil repatriasi, misal begini, hasil repatriasi digunakan untuk membeli apa?, bisa digunakan untuk membangun, bikin PT di Indonesia, langsung diterapkan. Ini kan PMK yang bilang begitu kan, dan ini baru-baru kan keluar PMK 181 yang seolah-olah dia memberikan ruang di pasal gimana biar uang masuk, ternyata orang tidak tertarik kalau dimasukkan semuanya di sektor keuangan, sekarang sektor riil, kan dia *next* nya baru berpikir begitu, artinya memancing uang masuk itu, bukan memancing reformasi. Orang tidak berminat nich repatriasi, oh ini dikeluarin biar orang repatriasi, ini kan akibat, oh ternyata kalau dia diijinkan mengalokasikan uangnya di sektor riil orang tertarik kan akibat jadinya bukan tujuan utama, tidak nyambung designnya....

Lebih lanjut informan Tuan KS mengutarakan pandangannya terhadap tujuan UU PP untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi. Tuan KS memandang bahwa kebijakan turunan Kementerian Keuangan berupa PMK 181 untuk mengatur pengelolaan dana repatriasi tidak berjalan dengan baik. Upaya Kementerian Keuangan untuk mengatur dana repatriasi seyogyanya dikembalikan kepada pemilik dana. Fungsi pemerintah hanya sebagai pengawas untuk menjamin dana repatriasi tidak dibawa ke luar negeri. Berikut petikan wawancaranya sebagai berikut:

Uang repatriasi masih di bank, *nyangklek* (mandek) tidak ada sama sekali untuk tujuan mempercepat pertumbuhan ekonomi. Dulu kan gini, tujuan pemerintah, memutar itu tidak langsung oleh yang bersangkutan, negara yang memutar. Uang masuk disimpan di bank tidak boleh ditarik selama tiga tahun, dia putar itu uang melalui KUR, melalui pinjaman segala macam, namun ndak jalan, ndak jalan, sama sekali ndak jalan, karena menurut klien saya lho ya, ndak bisa gitu pemerintah, biarkan mereka yang mengelola sendiri, awasi saja bahwa uang repatriasi itu tidak ke luar negeri, dia mau beli apa, beli aset, beli tanah, segala macam biarin.

Pandangan Tuan KS menguatkan keyakinan peneliti bahwa tujuan yang terdapat dalam UU PP hanya untuk memenuhi syarat disetujuinya suatu UU.



Terlihat jelas bahwa tujuan UU PP tidak tercermin dalam batang tubuh yang seharusnya mendeskripsikan tujuan UU PP. Dalam UU PP belum tercermin adanya pasal yang menjabarkan tujuan mempercepat pertumbuhan ekonomi dari hasil repatriasi maupun deklarasi. Aturan tambahan yang dikeluarkan berupa PMK 181 mencerminkan kebijakan susulan yang tidak dirancang dengan baik dalam UU PP untuk mewujudkan tiga tujuan UU PP. Dari tiga tujuan UU PP hanya tujuan penerimaan negara yang diuraikan dalam batang tubuh UU PP.

Menurut pandangan peneliti, tujuan reformasi sistem perpajakan harusnya menjadi tujuan utama UU PP. Reformasi sistem perpajakan merupakan suatu insentif yang mempengaruhi kepatuhan WP. Penelitian Alm dan Beck (1993); Alm, Mckee, dan Beck (1990); Parle dan Hirlinger (1986) amnesti pajak di USA pada tahun 1985 yang tidak diikuti dengan perbaikan sistem perpajakan yang menyeluruh mengakibatkan kepatuhan pajak menurun. Sedangkan amnesti pajak di Rusia pada tahun 1990an hanya mampu meningkatkan penerimaan pajak, belum mampu meningkatkan kepatuhan pajak (Alm, Martinez-Vazquez, dan Wallace, 2009). Reformasi sistem perpajakan yang terkait dengan sumber daya manusia dan pelayanan merupakan salah satu aspek subjektivitas yang mendukung peningkatan kepatuhan sukarela WP.

5.3 Membongkar Asas Keadilan UU PP

Makna keadilan dalam pengampunan pajak diartikan sebagai pelaksanaan pengampunan pajak menjunjung tinggi keseimbangan hak dan kewajiban dari setiap pihak yang terlibat. Keadilan yang menyeimbangkan hak dan kewajiban bersandar pada prinsip proporsionalitas. Prinsip proporsionalitas mengasumsikan manusia berkarakter homo ekonomikus. Asumsi homo ekonomikus merupakan dasar dari konsep keadilan utilitarian, konsep keadilan ini tidak sesuai dengan keadilan sosial Pancasila.

Lebih lanjut peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan NS sebagai WPOP yang mengikuti amnesti pajak terkait dengan asas keadilan dalam UU PP. Wawancara ini bertujuan memperoleh pembacaan teks keadilan dari informan Tuan NS, petikan wawancara disajikan sebagai berikut:

WP tetap merasa ada yang tidak adil, kalau tau seperti ini, dari dulu mereka mengemplang pajak, toh juga akan dapat pengampunan pajak.

Mengacu pada pernyataan informan Tuan NS mengenai keadilan pajak, Tuan NS memaknai teks amnesti pajak belum memenuhi rasa keadilan kepada seluruh WP. Asas keadilan sosial sangat terasa tergadai dalam UU PP. Keadilan lebih terasa untuk WP “pengemplang pajak”, namun tidak untuk WP yang selama ini taat membayar pajak. Keadilan memang tidak bisa terwujud untuk memenuhi keadilan bagi semua lapisan masyarakat. Penyusunan UU PP berkeadilan sosial berlandaskan Pancasila merupakan solusi yang tepat.

5.3.1 Membongkar Keadilan Horizontal UU PP

Pengamatan peneliti terkait dengan keadilan horizontal dalam UU PP mengarahkan pada penelusuran teks terkait dengan tarif uang tebusan untuk masing-masing WP. Subjek pajak terbagi menjadi WPOP, WP UMKM, dan WP Badan. Tarif tebusan untuk tahap pertama amnesti pajak WPOP, WP UMKM, dan WP Badan adalah berbeda (Pasal 4 ayat 1 dan 2 UU PP). Apakah perbedaan tarif ini mempertimbangkan pemenuhan keadilan horizontal. Untuk menggali pandangan informan terhadap keadilan horizontal, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan NS sebagai WPOP. Petikan wawancara dengan informan Tuan NS sebagai berikut:

Tarif dalam UU TA lebih mengutamakan penyederhanaan, dengan mengesampingkan aspek keadilan.

Selanjutnya, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS untuk memperoleh pandangan lainnya terhadap keadilan horizontal. Informan Tuan KS merupakan pimpinan Kantor Konsultan Pajak (KKP) dan kuasa hukum



WP, sehingga memahami betul UU PP beserta peraturan pelaksanaannya. Berikut petikan wawancaranya sebagai berikut:

... *Tax amnesty* ini, harusnya orang yang salah ini, kena *rate* yang lebih tinggi, nah, ini kita paham ini tidak adil lho, karena dulu tarifnya 10%, rencananya kan, nah hanya *bargaining position* beberapa pihak dia menjadi 2%, dia menjadi kecil. Jadi dari kontek itu, menurut pandangan saya, sampai dititik itu, sampai dititik itu, saya merasa UU nya sebenarnya ndak adil, UU nya ndak adil. Satu, orang yang sudah melakukan kewajibannya secara patuh, kemudian tidak mendapat apa-apa, bahkan kalau ndak ikut TA, dia kedaluarsa pajaknya ndak ada, tahun 1985 sampai dengan tahun 2015 terbuka, terbuka, terbuka, kalau dia ndak ikut TA. Nah kemudian dia ikut TA, kenapa saya bilang tidak adil, ikut TA ini kalau kita cermati, bukan masalah pengampunan pajak, yang penting uang masuk, yang penting uang masuk, dia kan kalau lihat di konsideran UU nya sudah jelas seperti itu, penerimaan negara, penerimaan negara ditempatkan nomor 1 kan?, dalam konteks ini kita juga tidak setuju, saya sepakat, bahwa ini sebenarnya ndak adil.

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan Tuan NS dan Tuan KS, terdapat pandangan yang sedikit berbeda terhadap keadilan horizontal pada tarif tebusan dalam UU PP. Pandangan Tuan NS mengarah pada penyederhanaan tarif tebusan, sedangkan pandangan Tuan KS menekankan pada belum terpenuhinya prinsip keadilan pada UU PP dengan tarif yang lebih rendah dari tarif PPh umum yang selama ini dikenakan kepada WP patuh. Aspek keadilan yang seharusnya menjadi prioritas utama dalam penyusunan kebijakan perpajakan khusus untuk penentuan tarif uang tebusan amnesti pajak menjadi hal yang tidak utama.

Penyederhanaan tarif tebusan amnesti pajak lebih mengedepankan upaya meningkatkan jumlah WP yang ikut amnesti pajak. Penelitian Gambo, Nasidi, dan Oyewole (2014) menyatakan penyederhanaan peraturan pajak dalam *Self Assessment System* mampu meningkatkan kepatuhan pajak. Bird (2015) juga menyatakan bahwa negara yang tingkat kepatuhan hukumnya relatif rendah penyederhanaan peraturan bisa meningkatkan kepatuhan WP. Idealnya penyederhanaan peraturan dalam upaya meningkatkan kepatuhan sebelum amnesti pajak atau setelah amnesti pajak. Mengutamakan jumlah WP yang ikut

amnesti pajak akan berimplikasi pada harapan atau target uang tebusan, semakin banyak WP yang berpartisipasi akan meningkatkan jumlah uang tebusan.

Perbedaan tarif tebusan untuk WPOP dengan WP UMKM memicu rasionalitas WP untuk memanfaatkan tarif UMKM yang lebih rendah. Pemaparan dari Kanwil DJP Jakarta Utara pada acara Seminar Kebijakan Perpajakan Pasca *tax amnesty* menyebutkan terdapat beberapa kesalahan penerapan tarif UMKM yang seharusnya menggunakan tarif WPOP (Kanwil DJP Jakarta Utara, 2017).

Rasionalitas WP yang lebih mengutamakan karakter manusia homo ekonomikus (Doucouliagos, 1994) cenderung berupaya mencari tarif tebusan yang lebih rendah sebagai upaya memperoleh Surat Keterangan dengan pengorbanan yang lebih kecil. Munculnya rasionalitas WP dalam memilih tarif tebusan karena belum terakomodasinya keadilan vertikal yang sesuai dengan nilai keadilan Pancasila.

5.3.2 Membongkar Keadilan Vertikal UU PP

Membongkar keadilan vertikal dalam UU PP peneliti lakukan dengan menelisik batasan total harta yang dilaporkan dalam SPH yang menjadi pembeda tarif WP UMKM. Tarif 0,5 persen dengan ketentuan total harta dalam SPH adalah sampai dengan sepuluh milyar rupiah (Pasal 4 ayat 3a UU PP), sedangkan jika total harta dalam SPH melebihi sepuluh milyar rupiah adalah 2 persen (Pasal 4 ayat 3b UU PP). Kondisi lainnya adalah masa tahapan pelaksanaan amnesti pajak menjadi pembeda tarif untuk WPOP dan Badan. Peneliti menelisik apakah keadilan vertikal tercermin dari perbedaan tarif UMKM dengan WPOP dengan mewawancarai informan Tuan NS dan Tuan KS. Petikan wawancara dengan Tuan NS sebagai berikut:

Penentuan tarif WPOP dengan UMKM memang tidak konsisten, UMKM diberikan insentif, lebih bersifat penyederhanaan, sehingga ada insentif bagi UMKM untuk ikut TA.

Petikan wawancara dengan informan Tuan KS sebagai berikut:

... Tarif bertingkat atau tidak bertingkat, saya tidak mempunyai pandangan tentang itu, kalau menurut saya, karena ini targetnya penerimaan negara, kemudian karena dia terlambat kemudian dikenakan tarif yang lebih tinggi menurut saya masih adil karena yang dikenakan adalah orang yang memang salah, yang memang salah. Jadi yang merasa tidak adil kan yang merasa benar, walaupun tarifnya lebih tinggi toh dia tebusannya kecil karena yang dia deklarasikan kecil.

Pandangan informan Tuan NS terhadap perbedaan tarif UMKM dengan tarif WPOP mencerminkan pembacaan teks UU PP yang lebih mengutamakan penyederhanaan dalam upaya pemberian insentif kepada WP UMKM. Pembacaan teks Tuan KS terhadap penerapan tarif yang bertingkat hanya memberikan keadilan kepada WP yang mengikuti amnesti pajak. Konsep keadilan vertikal belum terpenuhi karena bertingkatnya tarif tebusan berdasarkan masa pemanfaatan amnesti pajak bukan berdasarkan besarnya harta yang diungkapkan dalam SPH. Pernyataan pengamat perpajakan Darussalam dalam Kompas.com, pada 26 Mei 2016 bahwa konsekuensi logis dari kebijakan amnesti pajak adalah adanya ketidakadilan.

Pada awalnya tarif untuk UMKM belum terakomodasi dalam UU PP, namun pada saat disahkan terdapat perbedaan tarif WPOP dengan UMKM. WPOP berpandangan tarif 0,5% UMKM tidak adil karena lebih rendah dari tarif WPOP 2%. Dalam naskah akademik penyusunan UU PP mencantumkan respon masyarakat yang cenderung merasa adanya unsur ketidakadilan (DJP, 2016:59).

Pada prinsipnya UU PP memberikan pengampunan kepada WP yang selama ini tidak patuh. Tentunya bagi WP yang patuh merasa hal ini tidak adil. Uraian selanjutnya yaitu membongkar keadilan sosial dalam UU PP.

5.3.3 Membongkar Keadilan Sosial dalam UU PP

Putusan Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia No. 57 PUU-XIV/2016 pada tanggal 14 Desember 2016 terhadap gugatan dari empat pemohon uji materi dengan menolak seluruh permohonan uji materi UU No. 11 Tahun 2016 terhadap UUD Tahun 1945. Empat pemohon uji materi yaitu Serikat Perjuangan Rakyat

Indonesia, Yayasan Satu Keadilan, Serikat Buruh Sejahtera Indonesia, dan Konfederasi Serikat Pekerja Indonesia. Pemohon uji materi memandang UU PP tidak adil yang diskriminatif terhadap WP.

Pernyataan Misbakhun dalam Kompas.com pada tanggal 15 Desember 2016 terkait dengan keputusan MK membuktikan bahwa UU PP sejalan dengan konstitusi. Namun, pernyataan ini tidak sejalan dengan tujuan pertama UU PP yaitu melakukan repatriasi dana WNI yang diparkir di luar negeri mengingat tujuan tersebut belum tercapai secara optimal. Untuk memperoleh pembacaan teks keadilan sosial dalam UU PP terkait dengan putusan MK yang menolak seluruh gugatan penguji materi, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS sebagai berikut:

Kalau saya lihat dasar gugatan dan dasar dikabulkannya gugatan, kalau saya lihat bukan, ini bukan karena adil atau tidak adil, bukan karena konsideran UU, pertama UU ini dibuat dasarnya itu karena penerimaan negara, karena apa?, karena negara dengan *self-assessment*, UU *self-assessment* yang diterapkan dari tahun 1983 ternyata tingkat kepatuhan kan hanya 12,5% tidak sampai 15%, mungkin ndak pasal 39, 35A, atau pasal 38, atau pasal 43 menghukum orang yang 87%, kan endak mungkin, 87 % endak mungkin, sehingga yang begitu banyak dengan tidak tercapainya kewajiban di tengah-tengah keterpurukan penerimaan negara *short fall* yang begitu besar, maka keluar TA, bayangkan konsideran *tax amnesty* ini kan jelas penerimaan negara, jelas penerimaan negara kok, mengambil jalan tengah dari ketidak patuhan itu dengan kebutuhan negara akan uang.

Berdasarkan pandangan informan Tuan KS bahwa pengarusutamaan penerimaan negara menjadi pertimbangan utama dalam putusan MK terkait gugatan uji materi UU PP, bukan prinsip keadilannya. Peneliti berpandangan bahwa walaupun gugatan empat penguji materi atas UU PP telah ditolak seluruhnya oleh MK, tidak menutup kemungkinan untuk mengkritisi UU PP secara akademis kearah yang lebih berkeadilan. Secara akademis terkait dengan landasan filosofis UU PP masih tetap perlu dipertanyakan. Belum terlihat adanya keadilan sebagai landasan filosofis dalam UU PP dalam upaya memberikan keadilan kepada seluruh lapisan masyarakat.

Lebih lanjut Tuan KS mengutarakan pandangannya terkait aspek keadilan dalam UU PP. Tuan KS mengutarakan pembacaannya dengan penuh keyakinan bahwa berdasarkan keahliannya dalam bidang perpajakan UU PP sejujurnya adalah tidak adil. Berikut petikan wawancara dengan Tuan KS sebagai berikut:

... Menurut kaca mata saya, memang, sejujur-jujurnya *tax amnesty* ini ndak adil, sejujurnya ya, nah kenapa menurut saya tidak adil?. Kita lupakan dulu pasca TA, kita lupakan dulu, kita bicara saja kenapa lahir konsideran, kenapa UU ini keluar dan saat UU ini keluar, bagaimana sih konsep itu?. Saya dari awal berpandangan bahwa ini tidak adil, kenapa? karena di mana-mana yang namanya pengampunan, itu pasti yang menjadi sasaran itu adalah yang salah, umumnya yang salah, kalau seperti ini kondisinya, seharusnya ada reward bagi yang benar, baru adil dia. Nah kita alami sendiri, kita punya klien banyak yang dari dulu kita bimbing bagus, sebagian ya, sebagian ya, begitu UU *tax amnesty* keluar, dia merasa tidak adil. Begitu dibandingkan dengan orang lain, dia merasa tidak adil, dia diperiksain terus dan sekarang hanya dengan UU *Tax Amnesty*, amnesti keluar, kalau dia tidak ikut TA, dia tidak mendapat hak apapun, endak ada reward apapun, padahal dia dari dulu merasa dirinya, merasa ya, begitu orang lain dari dulu berbuat salah begitu dia mengikuti TA maka semua kesalahannya 2015 ke bawah diampuni...

Mengacu pada pandangan Tuan KS bahwa keadilan lebih terasa pada para "pengemplang pajak" yang selama ini belum patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal ini tidak sejalan dengan prinsip dasar keadilan sosial yang seyogyanya menjadi landasan filosofis UU PP sebagai perwujudan keadilan bersama. Dalam keadilan sosial seluruh warga negara diwajibkan untuk mentaati seluruh ketentuan dan peraturan perundang-undangan termasuk UU PP.

Unsur-unsur materialitas yang melekat dalam UU PP yang lebih mengutamakan materi dalam bentuk uang tebusan merupakan ciri utama dari modernitas. Amnesti pajak yang lebih menekankan objektivitas dan belum menyeimbangkannya dengan unsur subjektivitas merupakan kebijakan yang belum mampu menyentuh hati WP. Sentuhan hati ini merupakan ciri utama dari manusia Pancasila yang mengutamakan *tepa selira* dan *tat twam asi* dalam kehidupan bernegara. Nilai keadilan Pancasila sudah seharusnya menjadi landasan filosofis penyusunan UU PP untuk mewujudkan keadilan sosial bagi



seluruh lapisan masyarakat (Darmayasa, Sudarna, Achsin, dan Mulawarman, 2017).

5.4 Simpulan

Membongkar landasan filosofis Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP) berdasarkan naskah akademik adalah berlandaskan Pancasila, namun belum tercermin dalam konsideran ataupun batang tubuh UU PP. Konsideran pertama penyusunan UU PP adalah kebutuhan dana besar yang bersumber dari penerimaan pajak untuk mendanai pembangunan nasional demi mewujudkan kemakmuran yang merata dan berkeadilan (Undang Undang No. 11 Tahun 2016).

Pembentukan kesadaran dan kepatuhan WP menjadi pertimbangan yang kedua dalam UU PP. Objektivitas dalam bentuk materi menjadi konsideran utama UU PP yang menegasikan subjektivitas pembentukan karakter WP.

Membongkar asas-asas UU PP yaitu: kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan, dan kepentingan nasional masih perlu ditelisik lebih lanjut penjabarannya. Terkait dengan topik utama penelitian ini mengenai upaya dekonstruksi amnesti pajak humanistik religius berkeadilan maka penekannya pada asas keadilan amnesti pajak. Dalam penjelasan UU PP asas keadilan dijelaskan sebagai keseimbangan hak dan kewajiban dari setiap pihak yang terlibat. Aspek keadilan masih terasa belum terpenuhi bagi WP yang selama ini “patuh”. WP “patuh” merasa UU PP lebih memihak pada para “pengemplang pajak”, hanya dengan membayar uang tebusan tertentu sudah memperoleh pengampunan atas kesalahan perpajakan masa lalu. Asas keadilan ini menyerupai konsep keadilan utilitarian yang menggunakan dasar asumsi kesejahteraan individu-individu dengan menyeimbangkan kerugian dengan keuntungan. Analogi konsep keadilan utilitarian dalam UU PP yaitu; Kerugian merupakan uang tebusan yang dibayar WP, sedangkan keuntungan adalah

kepastian hukum atas pengampunan kewajiban perpajakan. Konsep keadilan utilitarian tidak sesuai dengan karakter masyarakat Indonesia.

Membongkar tujuan pertama penyusunan UU PP adalah untuk merepatriasi dana Warga Negara Indonesia (WNI) yang diparkir di luar negeri yang digunakan untuk mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi. Perwujudan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan perluasan basis data perpajakan hanya menjadi tujuan yang kedua dari UU PP. Pengarusutamaan repatriasi dana WNI yang diparkir di luar negeri merupakan perwujudan objektivitas materi penerimaan uang tebusan untuk mendanai pembangunan.

Membongkar konsideran, asas, dan tujuan UU PP yang mengarusutamakan objektivitas materi menegaskan subjektivitas pembentukan karakter WP. Nilai-nilai karakter bangsa belum menjadi landasan filosofis, konsideran, asas, bahkan tujuan UU PP. UU PP memarginalkan nilai keadilan Pancasila sehingga belum mampu mewujudkan sila kelima Pancasila. Keadilan sosial yang didambakan oleh seluruh lapisan masyarakat adalah keadilan yang menyeimbangkan objektivitas dan subjektivitas. UU PP lebih mengutamakan unsur objektivitas, sehingga sangat tepat untuk diseimbangkan dengan proses dekonstruksi menuju amnesti pajak berkeadilan.

Prinsip penyederhanaan tarif uang tebusan pada UU PP belum memenuhi keadilan horizontal maupun keadilan vertikal yang sesuai dengan nilai keadilan Pancasila. Tarif tebusan pada UU PP sebagai upaya meningkatkan partisipasi WP yang berujung pada pengarusutamaan materi uang tebusan. Penyederhanaan tarif mengungguli keadilan dalam penentuan tarif uang tebusan. Keadilan sosial Pancasila adalah keadilan untuk seluruh WP, namun belum tercermin dalam UU PP yang lebih mengutamakan pemberian pengampunan kepada para "pengemplang pajak".

Perwujudan keadilan sosial bagi seluruh WP melalui proses dekonstruksi dengan memasukkan nilai keadilan Pancasila pada UU PP. Asumsi dasar manusia pada keadilan sosial berdasarkan Pancasila adalah manusia Pancasila. Manusia Pancasila adalah manusia yang menyeimbangkannya karakter homo ekonomikus dengan homo sosial dan homo religius. Penyeimbangan unsur objektif (ekonomikus) dengan unsur subjektif (sosial dan religius) pada UU PP diyakini mampu membentuk karakter WP yang taat dan tunduk pada hukum Tuhan.



BAB VI HISTORISITAS AMNESTI PAJAK

“... No one likes taxes. People do not like to pay them. Governments do not like to impose them. But taxes are necessary both to finance desired public spending in a non-inflationary way and also to ensure that the burden of paying for such spending is fairly distributed...”
(Bird dan Zolt, 2003:9)

6.1 Pengantar

Bagian ini menguraikan historisitas amnesti pajak yang terkait dengan pelaksanaan amnesti pajak dari proses sosialisasi sampai dengan implementasi. Implementasi amnesti pajak diuraikan dari tahap pertama, tahap kedua, dan tahap ketiga yang berakhir pada 31 Maret 2017. Pembahasan berikutnya terkait dengan historisitas kebijakan pelaporan setelah amnesti pajak. Uraian selanjutnya adalah historisitas kebijakan terkait dengan amnesti pajak seperti kebijakan akuntansi, PSAK 70 dan kebijakan audit, Tanya Jawab (TJ) 07. Pembahasan selanjutnya menguraikan historisitas pasca amnesti pajak, dimulai dari historisitas PP No. 36 Tahun 2017, dilanjutkan dengan uraian kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk mengakses informasi keuangan Wajib Pajak untuk kepentingan perpajakan melalui Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017). Bagian akhir Bab ini menguraikan historisitas upaya perwujudan kepatuhan sukarela. Pembahasan Bab VI, diawali dengan historisitas sosialisasi amnesti pajak.

6.2 Historisitas Sosialisasi Amnesti Pajak

Peneliti melakukan partisipasi aktif dengan mengikuti berbagai sosialisasi amnesti pajak. Peneliti mengikuti sosialisasi di berbagai kota yaitu: Jakarta, Magelang, Yogyakarta, Surabaya, Malang, dan Denpasar. Sosialisasi amnesti pajak dilakukan oleh berbagai pihak yang terkait yaitu: DJP, Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), dan Ikatan

Akuntan Indonesia (IAI). Sosialisasi amnesti pajak di beberapa kota besar dipimpin langsung oleh Presiden RI.

Peneliti mengamati adanya perubahan istilah dari pengampunan pajak menjadi amnesti pajak. Perubahan istilah dari pengampunan pajak menjadi amnesti pajak menunjukkan ketergesaan penyusunan sampai dengan pengesahan UU PP. WP menyesalkan singkatnya masa sosialisasi dari masa berlakunya UU PP tanggal 1 Juli 2016 sampai dengan berakhirnya tahap pertama amnesti pajak pada 30 September 2017. Berbagai pertanyaan yang muncul dalam sosialisasi amnesti pajak belum bisa terjawab dengan lugas. Hal tersebut memunculkan ketidakjelasan informasi terkait tata cara mengikuti amnesti pajak.

Tahap pertama sosialisasi, terdapat informasi yang tidak jelas terkait dengan subjek, objek, dan nilai wajar harta yang diungkap dalam SPH. Pembacaan teks WP, subjek pajak hanya untuk para “pengemplang pajak” yang memarkir dananya di luar negeri. Merespon berbagai keresahan yang muncul pada sosialisasi tahap pertama, DJP mengeluarkan Per-11/PJ/2016 yang mengatur tentang subjek dan objek amnesti pajak. Petani, nelayan, dan pensiunan yang penghasilannya pada tahun pajak 2015 di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dapat tidak mengikuti amnesti pajak. Untuk menggali pembacaan teks terkait dengan subjek amnesti pajak, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS. Hasil wawancara dengan informan Tuan KS adalah sebagai berikut:

Tidak ada teori yang menyatakan bahwa WP berpenghasilan di bawah PTKP namun setiap tahun bisa membeli mobil, untuk menghindari terjaring UU TA, WP mengaku pensiunan atau petani yang penghasilannya di bawah PTKP. Secara formal karena menggunakan *self-assessment* itu adalah benar, namun bisa diuji secara substansi bahwa jika terbukti penghasilannya di atas PTKP maka terjaring UU TA.

Terdapat pembenturan antara aspek formal dengan substantif, namun aspek formalnya harusnya dikunci dengan Surat Pernyataan dan Laporan sehingga pada saat ada pengujian tidak bisa diuji kembali.

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan KS terkait subjek pajak terdapat kesalahan pemahaman pada masyarakat terkait dengan siapa saja yang wajib atau berhak mengikuti amnesti pajak. Ketidakjelasan UU PP dalam pengaturan batasan subjek pajak mengakibatkan banyak WP menyatakan hanya memiliki penghasilan di bawah PTKP. Untuk mempertegas kriteria subjek pajak, DJP mengeluarkan Per-11/PJ/2016. Peneliti lebih lanjut mempertanyakan pembacaan teks Per-11/PJ/2016 kepada informan Tuan KS, berikut petikan wawancaranya:

Tidak ada ruang kok di UU itu mengeluarkan Per, di UU itu tidak memberikan ruang pada Dirjen Pajak mengeluarkan Per, Per itu keluar ujug-ujug kan, tanpa konsideran, hanya mengantisipasi situasi segala macam, segala macam. Merujuk pasal berapa itu di konsideran, lawong dia tidak dikasi, kan ndak ada, istilahnya cantolannya tidak ada.

Per-11/PJ/2016 memberikan angin segar kepada WP petani, nelayan, dan pensiunan yang benar-benar penghasilannya setahun di bawah PTKP. Namun, payung hukum Per-11/PJ/2016 memunculkan praktik moral *hazard* pada WP yang mengedepankan karakter homo ekonomikus dengan menyatakan penghasilan setahun di bawah PTKP, tetapi bisa membeli harta di atas PTKP. Sesuai dengan UU PP, secara formal tindakan mereka benar, namun secara substansi praktik tersebut tidak sesuai.

Upaya yang bisa dilakukan DJP untuk meminimalisasi praktik moral *hazard* penghindaran UU PP bisa dengan mengisyaratkan adanya surat pernyataan bahwa penghasilannya setahun di bawah PTKP. Secara substansi, DJP memiliki kewenangan untuk menguji penghasilan WP tersebut. Hasil pengujian yang menyatakan penghasilan di atas PTKP mengakibatkan ketentuan Pasal 18 ayat 2 UU PP berlaku. Pasal 18 ayat 2 UU PP mengatur tentang sanksi bagi WP yang tidak mengikuti amnesti pajak, namun berdasarkan temuan DJP harta yang tidak dilaporkan akan terutang PPh secara umum pada saat ditemukan.

Pandangan WP bahwa objek amnesti pajak hanya untuk harta yang belum dikenakan pajak. Dalam Per-11/PJ/2016 pasal 2 dijelaskan bahwa harta warisan dan harta hibah bukan merupakan objek pajak jika diterima oleh ahli waris atau penerima hibah yang penghasilannya di bawah PTKP. Kondisi lainnya yang mengakibatkan harta warisan dan harta hibah bukan merupakan objek pajak jika harta tersebut sudah dilaporkan dalam SPT pewaris.

Nilai wajar harta yang diungkap dalam SPH merupakan topik diskusi yang paling alot pada sosialisasi tahap pertama. Nilai wajar harta amnesti pajak menurut UU PP Pasal 6 ayat 4 adalah nilai yang menggambarkan kondisi dan keadaan aset yang sejenis atau setara berdasarkan penilaian WP, ketentuan ini membingungkan WP. Untuk mempertegas nilai wajar tersebut, DJP mengeluarkan Per-11/PJ/2016 pasal 4 bahwa nilai wajar yang ditulis dalam SPH tidak akan dikoreksi atau diuji oleh petugas penerima amnesti pajak. Penelitian Darmayasa (2017) menemukan bahwa Per-11/PJ/2016 menjadi perlindungan hukum WP yang mengedepankan karakter homo ekonomikus dalam menentukan nilai wajar harta amnesti pajak sehingga bisa meminimalisasi uang tebusan amnesti pajak dengan menurunkan nilai wajar harta dalam SPH. Sedangkan WP yang sudah menginternalisasikan nilai spiritualitas dalam kehidupan sehari-hari lebih mengedepankan nilai kejujuran dan ketulusan dalam penentuan nilai wajar.

Penelusuran lebih lanjut terkait dengan pembacaan teks nilai wajar dan praktik yang terkait dengan pengisian nilai wajar dalam SPH, peneliti peroleh melalui wawancara dengan Tuan KS. Hasil wawancara dengan Tuan KS adalah sebagai berikut:

Menurut pandangan saya pribadi, pandangan saya pribadi harga wajar ini cocok, menurut saya justru ini lah keadilan sebenarnya, cukup adil. Karena *self assessment*, bagi mereka yang punya uang, silahkan melaporkan harta yang lebih besar.

Ndak masalah ada yang mengecilkan nilai harta, karena gini, jika ada perilaku oknum, begini, begini itu di luar kekuasaan kita, tapiikan secara

normatif bahwa nilai wajar itu adalah nilai menurut Wajib Pajak, konsiderannya udah jelas kok. Gimana mengukur harga itu dan ini *self assessment*, siapa yang memberikan kepastian?. Kalau anda memberikan nilai wajar yang lebih pasti, SKP keluarin, ini kan bukan Surat Ketetapan Pajak, ini kan Surat Keterangan saja kan, yang katanya dengan Surat Keterangan itu tidak diapa-apain. Surat Keterangan ya Surat Keterangan, jika ditemukan harta lain ya mohon maaf, karena juga akan dikenakan pasal 18 kan gitu, tidak ada SKPKB juga tidak apa-apa, yang pasti ini *self assessment*, saya setuju nilai wajar.

Kalau harta tetapnya adalah tanah dan atau bangunan, saya akan laporkan serendah mungkin karena itu final. Kan tidak ada masalah, bahwa nanti tahun depan tanah menjadi tidak final ya itu jebakan batman, itu lain cerita. Kemudian mobil, kenapa nilainya rendah, karena saya tidak mempunyai uang untuk membayar tebusan, trus nanti capital gainnya besar, ya ndak apa kan saya jual, kan saya punya uang, kan *realize revenue*, cocok juga masuk akal.

Pandangan lainnya mengenai nilai wajar harta yang diungkapkan dalam SPH diutarakan oleh informan Tuan NS sebagai berikut:

Hal ini sudah terjadi, bahkan dari petugas penerima SPH sendiri yang menyarankan untuk merubah nilai harta tanah karena terlalu rendah untuk dinaikkan, sebagai kompensasinya nilai harta lainnya yaitu kendaraan yang diturunkan sehingga uang tebusannya tetap sama.

Pandangan informan Tuan NS lebih menekankan pada pilihan rasional yang merupakan salah satu ciri manusia modern menurut Doucouliagos (1994).

Sedangkan pandangan Tuan KS lebih menekankan pada nilai materialitas yang mewarnai pelaksanaan amnesti pajak. Jimenez dan Iyer (2016) menyatakan bahwa perilaku WP dipengaruhi oleh norma sosial di lingkungannya, pilihan rasional untuk mencari pilihan terbaik secara materialitas cenderung menjadi hal yang utama. Karakter manusia modern yang mengedepankan homo ekonomikus mewarnai pelaksanaan amnesti pajak seiring dengan peraturan yang belum disosialisasikan dengan jelas pada tahap awal kepada WP dan bahkan petugas penerima SPH belum memahami peraturan-peraturan penerimaan SPH dengan baik.

Ketidakjelasan informasi memunculkan berbagai diskusi lanjutan dikalangan WP yang memunculkan keresahan. Keresahan-keresahan yang



muncul cenderung memunculkan keraguan yang mengurangi niat WP untuk mengikuti amnesti pajak. WP lebih memilih menunggu kepastian informasi yang menjadi keraguan mereka. Setelah memperoleh informasi mengenai berbagai konsekuensi setelah mengikuti amnesti pajak selanjutnya mereka menentukan pilihannya.

Sosialisasi tahap pertama yang efektif mulai pertengahan Juli sampai dengan 30 September 2016 belum diimbangi dengan kesigapan petugas di masing-masing Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Hasil partisipasi aktif peneliti pada saat menjadi kuasa WP yang mengikuti amnesti pajak pada tanggal 19 Agustus 2016 terlihat kurang siapnya petugas yang menerima SPH dari WP. Petugas pelayanan di masing-masing KPP terbagi menjadi tiga pelayanan yaitu: *help desk*, bagian penerimaan SPH, dan bagian verifikasi. Hasil pengamatan peneliti, pada tahap pertama implementasi amnesti pajak sedikit mengalami kendala yang disebabkan petugas di masing-masing KPP belum memahami aturan pelaksanaan yang terkait dengan amnesti pajak. Upaya serius sosialisasi yang melibatkan berbagai pihak belum diikuti oleh kesiapan serta kesigapan petugas di masing-masing KPP. Uraian berikutnya terkait dengan historisitas implementasi amnesti pajak.

6.3 Historisitas Implementasi Amnesti Pajak

Peneliti mengikuti implementasi amnesti pajak dari tahap pertama, tahap kedua, dan tahap ketiga. Tidak ada perubahan karakter WP di Indonesia yang memutuskan untuk mengikuti amnesti pajak mendekati batas akhir setiap tahapan amnesti pajak. Alhasil, antrean panjangpun tidak bisa dihindari. DJP membuka penerimaan amnesti pajak pada hari Sabtu dan hari Minggu, bahkan pada hari terakhir masa amnesti pajak, DJP melayani penerimaan SPH sampai tengah malam.

DJP mengeluarkan SE-45/PJ/2016 terkait petunjuk penerimaan SPH pada akhir periode amnesti pajak untuk mengantisipasi adanya gangguan sistem jaringan. DJP memberikan kelonggaran kepada WP yang mengikuti amnesti pajak dengan tidak melakukan penelitian terhadap SPH. Petugas penerima SPH memberikan tanda terima sementara secara manual. Dalam jangka waktu lima hari semenjak diterbitkan tanda terima sementara, petugas melakukan penelitian SPH. Jika sudah sesuai maka petugas menerbitkan tanda terima dengan tanggal yang sesuai dengan tanggal tanda terima sementara, namun jika belum sesuai maka SPH dikembalikan. Peraturan lainnya yang mengatur tentang penyampaian SPH yaitu PMK No. 118/PMK.03/2016.

PMK No. 118/PMK.03/2016 pasal 18 mengatur bahwa, WP yang sudah memiliki NPWP sebelum tahun 2016, namun belum melaporkan SPT tahun 2015, bisa mengikuti amnesti pajak. WP tersebut wajib melaporkan SPT tahun 2015 yang mencerminkan harta dalam SPT tahun 2014 ditambah dengan harta yang bersumber dari penghasilan pada tahun 2015. Pasal 18 dari PMK No. 118/PMK.03/2016 sebagaimana diubah dengan PMK No. 141/PMK.03/2016 bisa menjadi celah bagi WP untuk melakukan perencanaan pajak.

Sulit dihindari adanya perdebatan yang sengit antara WP yang mengikuti amnesti pajak dengan petugas amnesti pajak. Masing-masing pihak bertahan pada posisinya untuk membela kepentingan mereka masing-masing. Hal ini mencerminkan manusia modern yang mengedepankan individualistik (Doucouliagos, 1994). Pembacaan teks WP terkait dengan penghasilan menelusuri makna teks penghasilan mengarah pada makna teks dalam UU PPh. Sedangkan petugas amnesti pajak berpegangan pada UU PP dan aturan pelaksanaannya. Namun, hal yang terpenting yang harus ditegakkan adalah niat baik dari WP untuk mengikuti amnesti pajak yang wajib disambut baik oleh petugas pajak dengan penerapan aturan yang jelas dan tegas. Perbedaan pandangan

menjadi hal yang wajar, yang terpenting adalah musyawarah untuk mencapai kesepakatan bersama. Musyawarah mufakat menjadi pondasi penyelesaian perbedaan pandangan terhadap pembacaan teks penghasilan untuk mewujudkan keadilan bersama.

6.3.1 Historisitas Hasil Repatriasi Amnesti Pajak

Pasal 18 ayat 2 UU PP menjelaskan bahwa UU PP tidak diterapkan pada yang bukan subjek pajak. WNI yang tidak bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu dua belas bulan dan tidak mempunyai penghasilan dari Indonesia merupakan subjek pajak luar negeri. Karena merupakan subjek pajak luar negeri dan dapat tidak menggunakan haknya untuk ikut amnesti pajak mengakibatkan terjadinya praktik moral *hazard*. Untuk mendalami pembacaan teks pasal 18 ayat 2 yang tidak diterapkan terhadap subjek pajak luar negeri, peneliti melakukan wawancara dengan Tuan KS sebagai berikut:

Indonesia menganut *worldwide income*, dalam *tax treaty* dicantumkan jika orang Indonesia di luar negeri lebih dari atau sama dengan enam bulan dan tidak memiliki penghasilan di Indonesia maka sebagai WP luar negeri. Jika ada salah satu syarat yang tidak dipenuhi kurang dari enam bulan atau ada penghasilan di Indonesia maka menjadi WP dalam negeri, karena syaratnya merupakan syarat kumulatif.

Praktik moral *hazard* WP yang muncul untuk memenuhi persyaratan kumulatif sehingga terhindar dari subjek pajak amnesti pajak yaitu: WP menjual semua harta yang ada di wilayah Indonesia sehingga tidak ada penghasilan lagi dari Indonesia, mencabut kewarganegaraan, dan masuk dalam arbitrase internasional untuk menentukan negara tempat penyelesaian sengketa.

Pernyataan Yoga Hestu Saksama dalam harian Kompas 31 Maret 2017 terkait repatriasi amnesti pajak yang belum optimal disebabkan oleh WNI lebih memilih menyimpan dananya di Singapura. Hasil repatriasi dana amnesti pajak sampai dengan tahap ketiga yang berakhir pada 31 Maret 2017 hanya sebesar 14,7 persen dari target (Kompas 1 April 2017). Pernyataan Prasetyantono dalam

harian Kompas 3 April 2017 bahwa 85 Triliun dari 147 triliun (58%) berasal dari Singapura. Petikan wawancara dengan informan Tuan KS disela-sela acara sosialisasi pengisian SPT WPOP pada tanggal 12 Maret 2017 terkait dengan repatriasi aset amnesti pajak sebagai berikut:

Singapura membuat aturan yang tidak mungkin diikuti oleh Indonesia dalam hal perjanjian *Automatic Exchange of Information* (AEOI). Singapura bahkan menawarkan kewarganegaraan bagi pemilik dana di Singapura, sehingga WNI yang memilih menjadi *tax residence* di Singapura akan dikecualikan dari AEOI.

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan KS, WP mengedepankan rasionalitasnya dengan memilih memanfaatkan kebijakan yang ditawarkan oleh negara lain. Bercermin dari perilaku WP, terindikasi UU PP belum mampu mewujudkan asas kepentingan nasional untuk menggugah hati WP dalam upaya merepatriasi hartanya dari luar negeri. Kebijakan modernitas UU PP untuk repatriasi harta ditanggapi WP dengan mengedepankan karakter homo ekonomikus. Peneliti juga melakukan wawancara dengan informan Tuan YP terkait dengan upaya Kementerian Keuangan untuk menarik dana WNI yang diparkir di luar negeri sebagai berikut:

... Hasil TA masuk secara buku, tapi begitu direncanakan diinvestasikan ke apa, ke apa, ke apa sudah tidak bisa diawasi. Lapornya jalan, lapornya berjalan, karena apa, pajak tidak mempunyai otoritas mengawasi hal seperti itu, perbankkan juga ada beberapa aturan yang membuat mereka harus merahasiakan. Lalu juga, kalau instrumen di luar perbankkan juga sudah ndak mungkin diawasi lagi. ... belum kalau dipakai sendiri, gimana ngawasannya?, saya mau pakai sendiri saja, ini modal saya, saya pakai buat apa, ngawasannya bagaimana?. Saya belikan barang modal iya, terus dijual lagi, semua bisa, siapa yang ngawasi?, bagaimana ngawasi? Pengawasan secara normatif bisa, tapi praktiknya sulit, laporan itu jalan, tapi duitnya ada atau tidak, kita tidak bisa ngecek.

Pernyataan Tuan YP mengisyaratkan bahwa ketidakjelasan aturan pelaksanaan amnesti pajak mengakibatkan belum tumbuhnya keyakinan WP untuk berpartisipasi aktif dalam merepatriasi dananya dari luar negeri. Di sisi lain mutasi dana repatriasi pada tahapan berikutnya akan sulit diawasi oleh DJP.

Pengawasan dana repatriasi hanya bisa dilakukan secara normatif, namun akan



mengalami kesulitan dalam implementasinya. Lebih lanjut Tuan YP menguraikan alur repatriasi dana repatriasi dari luar negeri yang sulit diawasi sesuai dengan aktivitas operasional WP sebagai pemilik dana. Berikut petikan wawancaranya:

.... Repatriasi masuk ke perbankan sekali doang, waktu repatriasi, tapi setelah itu dia bisa memilih mau diinvestasikan ke mana pun, Layer ke 2, ke 3, dan ke 4 susah diawasi maksud saya.

Pandangan lainnya disampaikan oleh informan Tuan KS mengenai skema repatriasi dana WP dari luar negeri. WP yang mengedepankan karakter homo ekonomikus melakukan berbagai praktik untuk mencari celah dengan mengoptimalkan rasionalitasnya. Praktik ini menimbulkan adanya aliran dana keluar yang sebelumnya dijaga ketat oleh Kementerian Keuangan untuk tidak keluar. Berikut petikan wawancaranya:

Sekarang kan masuk *gate*, masuk bank, di bank, begitu saya taruh di bank *back to back*, deposito lagi, karekan idenya ndak boleh diambil, saya kan punya uang, begitu saya taruh di bank pikiran saya mau aman nich, banknya bilang aman kok, anda menaruh uang satu milyar juga aman, tapi ndak boleh bawa pulang, tapi anda bisa pinjam uang dari uang ini satu milyar juga, anda punya uang satu milyar anda boleh pinjam di bank yang itu dengan nominal yang sama kurangi sedikit, yang uang itu bisa dipakai ke luar negeri, apa bedanya?, tapi nambah kena bunga dikit, nambah bunga sedikit, hitung-hitungan masuk, oke lah, karena dia pikir keamanan.

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan KS mengisyaratkan bahwa keamanan dana menjadi prioritas utama WP untuk melakukan repatriasi dana.

Banyak faktor yang menyebabkan WNI yang memarkir dananya di luar negeri enggan untuk melakukan repatriasi. Pernyataan Miharjo dalam harian Kompas 5 April 2017 bahwa penyebab utamanya adalah sebagian WNI tersebut menganggap masih adanya ketidakpastian hukum di Indonesia. Repatriasi akan berhasil jika ada sinyal yang kuat terhadap penegakan hukum setelah program amnesti pajak berakhir. Pandangan lain dari Basri bahwa amnesti pajak tidak mampu mendorong repatriasi karena repatriasi terkait dengan kepercayaan (Kompas, 7 April 2017).

6.3.2 Historisitas Hasil Amnesti Pajak

Pandangan masyarakat umum bahwa amnesti pajak hanya untuk mereka yang menyembunyikan harta di luar negeri yang akan ditarik ke dalam negeri untuk mendanai pembangunan bangsa. Upaya Kementerian Keuangan untuk menarik dana WNI dari luar negeri khususnya dari Singapura mendapat tanggapan yang serius. Pandangan Tuan KS dengan jelas menyatakan bahwa Singapura menawarkan kewarganegaraan untuk tetap menjaga harta WNI di tempatkan di Singapura. Pernyataan Tuan KS memberikan isyarat bahwa kondisi keamanan dan tarif PPh yang kompetitif menjadi pilihan utama WP untuk menempatkan dana di luar negeri. Pilihan rasional, individualis, dan materialis masih melingkupi karakter WP. Pilihan rasional menentukan sikap WP mengikuti amnesti pajak untuk merepatriasi hartanya atau hanya deklarasi harta. Alhasil, sampai dengan tahap akhir amnesti pajak, target repatriasi belum tercapai dengan baik.

Rangkuman hasil amnesti pajak sampai dengan akhir 31 Maret 2017 disajikan dalam Tabel 6.1 mengenai hasil amnesti pajak, Tabel 6.2 mengenai WP yang mengikuti amnesti pajak, dan Tabel 6.3. mengenai jenis harta yang dideklarasikan WP dalam amnesti pajak.

Tabel 6.1
Hasil Amnesti Pajak
Jumlah dalam Triliun Rupiah

Komposisi Harta Berdasarkan SPH		
	Repatriasi	147
	Deklarasi luar negeri	1.032
	Deklarasi dalam negeri	3.687
Komposisi Uang Tebusan		
	OP <i>Non</i> -UMKM	91,2
	OP UMKM	7,8
	Badan <i>Non</i> -UMKM	14,6
	Badan UMKM	0,7
	Total	114,3
Komposisi Realisasi Berdasarkan SSP		
	Pembayaran tebusan	114
	Pembayaran bukti permulaan	1,8
	Pembayaran tunggakan	18,8
	Jumlah	134,6

Sumber: Kompas 3 April 2017, Hal 1

Berdasarkan Tabel 6.1, terlihat jelas bahwa hasil repatriasi hanya tercapai 15% dari target yang ditetapkan oleh pemerintah. Pembayaran uang tebusan sebesar Rp.134,6 triliun relatif masih rendah dibandingkan dengan target Rp.160 triliun. Secara objektif boleh dikatakan amnesti pajak belum berhasil. Terkait dengan upaya DJP pasca amnesti pajak, Prastowo dalam Kompas 3 April 2017 menyatakan bahwa masih banyak yang diduga “pengemplang pajak” tidak mengikuti amnesti pajak. Seharusnya merekalah yang menjadi sasaran penegakan hukum setelah amnesti pajak, bukan WP yang mengikuti amnesti pajak.

Tabel 6.2
Peserta Amnesti Pajak

Uraian	Jumlah Peserta	Nilai Tebusan (triliun Rp.)	Harta Deklarasi
WP terdaftar 2016 setelah amnesti pajak	50.385	2,48	163,74
WP daftar 2016 sebelum amnesti pajak	8.392	0,34	21,92
WP terdaftar 2015	25.315	0,97	53,57
WP tidak lapor SPT	247.192	10,10	571,39
WP terdaftar sebelum 2015	634.699	100,39	4.055,05
Total	965.983	114,27	4.865,67

Sumber: Kompas, 4 April 2017, Hal 1

Berdasarkan Tabel 6.2, jumlah partisipasi aktif WP yang mengikuti amnesti pajak berjumlah 965.983 WP. Tingkat partisipasi merupakan salah faktor keberhasilan program amnesti pajak selain penerimaan uang tebusan (Subeno, 2017). Kebijakan amnesti pajak belum mampu memperbesar basis pajak, hanya menambah 50.385 WP baru (0,52 persen dari basis pajak 9,7 juta), kebijakan ini belum mampu meningkatkan penerimaan pajak secara berkesinambungan (Modjo, 2017). Jika dibandingkan dengan kebijakan *Sunset Policy* yang mampu menambah WP baru sejumlah 5,635,128 WP (Rakhmindyanto, 2011), penambahan WP baru kebijakan amnesti pajak jauh lebih rendah sebagai suatu upaya ekstensifikasi basis pajak. Upaya ekstensifikasi basis pajak merupakan upaya gotong royong sebagai pemerataan keadilan menanggung kewajiban

membayar pajak untuk membangun bangsa. Nilai gotong royong merupakan nilai unik warisan masyarakat Indonesia turun temurun (Junus, 1969; Tanya, Parera, dan Lena, 2015:4).

Tabel 6.3
Jenis Harta Deklarasi Amnesti Pajak

Jenis Harta Utama yang Dideklarasikan	Harta Deklarasi (triliun rupiah)	Persentase
Kas dan setara kas	1.678,15	34,0 %
Investasi dan surat berharga	1.231,16	24,9 %
Tanah, bangunan, dan harta tak gerak lainnya	989,83	20,0 %
Piutang dan persediaan	699,25	14,2 %
Logam mulia & barang berharga & harta bergerak lainnya	232,06	4,7 %
Kendaraan bermotor	100,56	2,0 %
Haki dan harta tak berwujud lainnya	7,71	0,2 %

Sumber: Kompas, 4 April 2017, Hal 1

Berdasarkan Tabel 6.3, harta hasil deklarasi paling banyak dalam bentuk kas dan setara kas. Hal ini mengindikasikan bahwa WP selama ini tidak melaporkan harta dalam bentuk kas dan setara kas dalam SPT. Terdapat kemungkinan lain bahwa tindakan tersebut merupakan suatu tindakan perencanaan pajak. Bambang Brodjonegoro selaku Menteri Keuangan RI yang digantikan oleh Sri Mulyani sudah menekankan bahwa tidak boleh ada perencanaan pajak dalam amnesti pajak. Namun semua kembali kepada karakter WP, sepanjang ada aturan yang memungkinkan mereka akan memilih yang lebih menguntungkan mereka sebagai cerminan dari pengarusutamaan karakteristik homo ekonomikus.

Gegap gempita pemberitaan di media yang mengumandangkan keberhasilan Kementerian Keuangan dan DJP dalam mengumpulkan penerimaan uang tebusan dan deklarasi harta WP. Bahkan, hasil amnesti pajak disebut paling sukses di dunia. Dalam buku inklusi kesadaran pajak dalam pendidikan pada Bab XI terdapat data perbandingan deklarasi harta dan penerimaan uang tebusan di beberapa negara, disajikan pada Tabel 6.4.

Tabel 6.4

Pencapaian Deklarasi dan Uang Tebusan Amnesti Pajak Beberapa Negara

No	Negara	Deklarasi Harta (Triliun Rupiah)	Uang Tebusan (Triliun Rupiah)	Tahun
1	Indonesia	4.719	114	2016-2017
2	Italia	1.179	59	2009
3	Italia		21,8	2001
4	Chili	263	19,7	2015
5	India		19,7	1997
6	Spanyol	202	17,7	2012
7	Jerman		13,3	2004
8	Australia	66	7,9	2014
9	Belgia		7,2	2006
10	Irlandia	26	4,1	1993
11	Afrika Selatan	115	2,3	2003

Sumber: DJP (2016:231-232) dan Kompas 3 April 2017, Hal 1

Peneliti memandang dari perspektif yang lain, bahwa semakin besar harta yang dideklarasikan semakin banyak WP yang belum memenuhi kewajiban pajaknya dengan baik. Deklarasi harta sebesar Rp.4,719 triliun mencerminkan selama ini harta tersebut tidak masuk dalam sistem perpajakan nasional atau boleh dikatakan belum bayar pajak. Pengampunan terhadap mereka terasa sangat tidak adil bagi WP yang mengklaim dirinya taat membayar pajak.

Pemerintah mengklaim kebijakan amnesti pajak merupakan kebijakan yang mampu mewujudkan keadilan dengan melibatkan WP yang selama ini tidak patuh untuk masuk dalam sistem perpajakan nasional. Melalui deklarasi harta sebesar Rp.4,719 triliun diharapkan mampu menggerakkan ekonomi Indonesia. Masalah lainnya yang akan muncul pasca amnesti pajak terkait upaya apa yang dilakukan Kementerian Keuangan dan DJP untuk menindaklanjuti deklarasi harta amnesti pajak. Uraian berikutnya terkait dengan historisitas kebijakan pelaporan pasca amnesti pajak.

6.4 Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak

Setelah berakhirnya amnesti pajak, terdapat kewajiban WP untuk membuat pelaporan atas mutasi harta WP yang diungkap dalam SPH. Pada tanggal 1 Maret 2017, DJP mengeluarkan Surat Edaran S-150/PJ.03/2017 yang memberikan ketegasan mengenai pengisian SPT bagi WP yang mengikuti amnesti pajak.

Slogan Kementerian Keuangan terkait dengan pemungutan pajak adalah bayar pajaknya, awasi penggunaannya. Sedangkan dalam amnesti pajak adalah ungkap, tebus, dan lega.

Ungkap	Tebus	Lega
Sebuah pernyataan dari Wajib Pajak untuk bersedia melaporkan seluruh kekayaan yang belum dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh terakhir.	Pembayaran sejumlah uang ke kas negara untuk mendapatkan Amnesti Pajak	Perasaan yang nantinya akan menaungi Wajib Pajak manakala mereka telah memanfaatkan Amnesti Pajak

Gambar 6.1

Slogan Amnesti Pajak

WP yang sudah mengungkap harta dan kewajibannya dalam SPH akan merasa lega karena tidak akan ada pemeriksaan kewajiban pajak tahun 2015 dan sebelumnya. Namun, leganya harus tertunda selama tiga tahun terkait dengan adanya kewajiban melaporkan harta yang diungkap dalam SPH. Melalui Per-03/PJ/2017 tanggal 29 Maret 2017 tentang Tata Cara Pelaporan dan Pengawasan Harta Tambahan dalam Rangka Pengampunan Pajak, WP berkewajiban untuk melaporkan mutasi harta yang diungkap dalam SPH.

Menurut pengamatan peneliti, WP yang hanya mengejar Surat Keterangan Pengampunan Pajak (SKPP) cenderung melaporkan harta yang tidak produktif dalam SPH, sehingga ketentuan ini belum mampu mendata potensi pajak setelah amnesti pajak. Pandangan informan Tuan NS terkait adanya kecenderungan harta tidak produktif yang diungkap dalam SPH sebagai berikut:

Memang ada kecenderungan WP untuk melapor harta yang tidak produktif, bahkan terdapat harta yang dilaporkan dengan nilai hanya 1 Rupiah yaitu harta yang sudah habis masa manfaatnya menurut audit, namun hartanya masih ada. Harta ini yang dilaporkan dalam SPH. Sehingga tidak akan ada potensi pajak kedepannya.

Pandangan lainnya diungkapkan oleh informan Tuan KS terkait dengan Per-03/PJ/2017 beserta implikasinya sebagai berikut:

Apa sich tujuannya membuat Per-03 tentang pelaporan harta?, pertama, saya merasa bahwa dia tidak mau malu dengan peraturan yang dia buat, tujuan repatriasi adalah membawa duit dari luar ke dalam. Sekarang gini, saya punya uang 2.000, di luar 1.000 di sini 1.000, saya repatriasi 1.000

yang di sini 1.000 saya bawa keluar, kan *patuh gen to* (sama saja itu). Saya rasa dia tidak mau kecolongan dengan itu, kenapa dia perlu mengunci yang itu, yang dikunci bukan laporan mutasi di lokal-lokal percuma, tidak berguna sama sekali, tidak ada untungnya. Dia mau ngunci uang yang dari luar biar ndak balik ke luar lagi. Masuk 1.000 uang yang di dalam malah keluar, kan akhirnya ujung-ujungnya sama, nah dikuncilah dua-duanya.

Kedua, seolah-olah dia mau mencari *pasif income* dari aset yang dideklarasikan, seolah-olah. Saya yakin tujuannya lain, saya yakin tujuannya lain, karena akan sulit sekali, mencari *value* atas nilai wajar, bayangkan ruko dinilai 50.000, *kude ye penghasilanne yen* (berapa ya penghasilannya) ruko yang nilainya 50.000?. orang *value* yang dimasukkan oleh dia, kan *value* yang dimasukkan dia.

Berdasarkan pandangan informan Tuan NS terkait dengan praktik moral *hazard* WP yang mengikuti amnesti pajak bahwa fasilitas tidak diperiksa menjadi tujuan utama WP: Memang terdapat WP yang melaporkan harta yang tidak produktif sebagai upaya memperoleh SKPP. Upaya mendata mutasi harta setelah amnesti pajak kurang efektif jika harta yang diungkap WP merupakan harta yang tidak produktif.

Pandangan berbeda diungkapkan Tuan KS bahwa Per-03/PJ/2017 terkesan mencari pasif income dari harta yang dideklarasikan atau direpatriasi.

Menurut Tuan KS, DJP lebih menekankan pada fungsi pengawasan terhadap dana repatriasi untuk mencegah dana tersebut ke luar negeri dari pada mengejar pasif income. Jika tujuannya adalah mengejar pasif income, DJP akan mengalami kesulitan dalam menentukan nilai wajar harta pengampunan pajak sebagai dasar penentuan *pasif income*.

Surat Edaran No. S-150/PJ.03/2017 mengatur bahwa WP yang menyampaikan SPH pada tahun 2016 dan memperoleh SKPP pada tahun 2017 diwajibkan untuk melaporkan harta pengampunan pajak dalam SPT tahun 2017.

Sebagian WP yang menyampaikan SPH pada bulan Desember tahun 2016 memperoleh SKPP pada tahun 2017. Untuk menelusuri pembacaan teks dalam S-150/PJ.03/2017, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS sebagai berikut:

Dengan S-150 laporan SPT ndak nyambung, sampai sekarang pun ndak nyambung, kan gini, secara logika orang kan punya opsi ikut 2016 atau 2017, seolah-olah di SE-150 itu kan mengatur yang 2016 saja kan, trus yang ikut 2017 sama sekali tidak ditulis di situ, sama sekali tidak ditulis itu kan, padahal itu hanya masalah pelaporan dan yang dilaporkan kan jelas yang tahun 2015, itu kan hanya masalah kapan dia melaporkannya, yang dilaporkan kan tetap hanya 2015, 31 Desember 2015 ke bawah tidak diapa-apa, cuman karena tidak punya uang, saya tunda tahun 2017.

Kan surat itu keluar dalam konteks yang lapor tahun 2016 kan, saya nerobos, kita nerobos S-150 ini, kan ada form keterangan form pelaporan aset, lucu dong, harta yang saldo awalnya tidak masuk, tidak ada pengaruhnya, ndak ada, betulkan saja SPT nya kalau salah, kan ndak masalah. Sekarang, mana ada saldo akhir tanpa ada saldo awal, kan lucu, kan bukan itu tujuannya yang pasti kan?. Kan ndak mungkin, tujuan orang ikut *tax amnesty* biar saldo awalnya jadi bahan untuk laporan, saldo awal ndak kelihatan, saya abaikan S-150, kalau kita melaporkan lebih banyak ndak masalah, nanti kalau salah kita betulkan SPT, sampai sekarang belum ada solusi, belum ada.

Pandangan berbeda diutarakan oleh informan Tuan NS terkait dengan pembacaan teks S-150/PJ.03/2017 sebagai berikut:

Banyak WP yang tidak memahami aturan ini, sehingga mereka tetap memasukkan harta TA dalam SPT Tahun 2016 karena sudah ikut TA tahun 2016, walaupun SKPP diperoleh tahun 2017.

Penerapan S-150/PJ.03/2017 akan ada harta, misalnya bank yang saldonya minus karena hanya memuat mutasi kredit yang lebih besar pada tahun 2016 tanpa ada saldo awal. Namun saldo ini akan menjadi seimbang per tanggal SKPP.

Berdasarkan kutipan wawancara dengan Tuan KS mengisyaratkan bahwa S-150/PJ.03/2017 mengabaikan logika dasar akuntansi. Amat sangat sulit diterima kondisi harta yang hanya ada saldo akhir tanpa ada saldo awal. SKPP yang diperoleh pada tahun 2017 untuk SPH tahun 2016 belum bisa digunakan sebagai dasar penyusunan SPT Tahun 2016. S-150/PJ.03/2017 ini sedikit membingungkan terutama WP yang mengikuti amnesti pajak pada tahap kedua dan memperoleh SKPP tahun 2017. Tidak sedikit WP yang tidak mau pusing dengan peraturan ini dan tidak mau tahu yang penting mereka mengikuti amnesti pajak dan melapor SPT tahun 2016. Praktik ini mempengaruhi tingkat kepatuhan formal dan material pasca amnesti pajak.

Kepatuhan formal merupakan kepatuhan WP yang sudah terdaftar (ber NPWP) untuk memenuhi kewajiban melaporkan SPT, sedangkan kepatuhan material adalah kepatuhan dari isi SPT apakah sudah benar, lengkap, dan jelas. Kepatuhan formal di Indonesia belum mencapai 50 %, kepatuhan ini belum mengukur kepatuhan secara material (Fenochietto dan Pessino, 2013; InsideTax Magazine - 26, 2014:11). Untuk meningkatkan kepatuhan secara formal, kebijakan amnesti pajak harus didukung oleh kebijakan yang terkait, salah satunya adalah kebijakan IAI mengenai PSAK yang mengatur tentang akuntansi aset dan liabilitas pengampunan pajak bagi entitas yang mengikuti kebijakan amnesti pajak. Pembahasan berikutnya diarahkan pada historisitas PSAK 70 tentang akuntansi aset dan liabilitas pengampunan pajak.

6.5 Historisitas PSAK 70

Berbagai pihak yang terkait ikut mewarnai pelaksanaan amnesti pajak. IAI pada tanggal 14 September 2016 mengeluarkan PSAK 70. IAPI mengeluarkan TJ 07 pada tanggal 27 Desember 2016. Uraian berikutnya terkait dengan adanya upaya mendukung modernitas pelaksanaan amnesti pajak dengan beberapa kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak.

Melalui PSAK 70, para akuntan memiliki panduan yang jelas mengenai pencatatan harta dan kewajiban pengampunan pajak. Terdapat dua opsi dalam PSAK 70, yaitu opsi satu dan opsi dua. Opsi satu memberikan panduan kepada entitas untuk melakukan pencatatan terhadap harta dan kewajiban pada tanggal harta dan kewajiban tersebut diperoleh yang mengacu pada PSAK 25²¹ (Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Opsi kedua memberikan panduan kepada entitas untuk mencatat harta dan kewajiban pada tanggal SPH atau SKPP.

²¹

PSAK 25 tentang Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan

Peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS untuk mendalami pembacaan teks terkait dengan PSAK 70 yang mendukung modernitas amnesti pajak. Petikan wawancaranya sebagai berikut:

Tax amnesty ini dalam bentuk UU, dia menggugurkan segala yang di bawahnya, yang setara pun digugurkan ama dia. Semua teori-teori kita hilang lho, menggugurkan semua. Percaya ndak menggugurkan?, sekarang saya jamping ke tepat lain, percaya ndak ini menggugurkan?, bahkan Menteri Pertanahan yang UU Pertanahan yang mengharuskan transaksi dengan PPAT (Pejabat Pembuat Akte Tanah) untuk transaksi jual beli itu hilang gara-gara *tax amnesty*, yang baru keluar dari Menteri Pertanahan minggu lalu.

Bayangkan sekarang, kan gini, Pak Man yang punya tanah ya sebenarnya ya, saya atas nama, ok *tax amnesty substance over form* (substansi mengungguli bentuk) kalau anda yang punya silahkan anda laporkin. Hanya berbekal Surat Pernyataan Kepemilikan Harta, bahwa tanah ini milik anda, anda *tax amnesty*. Di pasal 14 kurang lebih 14 – 15 kan menerangkan bahwa ini bukan milik anda lho sebenarnya, hanya untuk uang tebusan ini milik anda, secara substansi memang milik anda, tapi kalau mau menjadi milik anda harus balik nama. Balik nama ini dalam UU yang namanya balik nama harus melalui proses kan, harus melalui pejabat yaitu PPAT, ini ndak jelas kan, UU ini seolah-olah memberikan mandat dengan Surat Pernyataan itu sudah balik nama, seolah-olah lho. Di notaris keluarlah peraturan dari Menteri Pertanahan yang dua minggu lalu itu lho, seminggu atau 2 minggu lalu. Bahwa hanya dengan Surat Pernyataan disahkan oleh notaris depan notaris dibawa ke BPN bisa balik nama, bayangkan itu, bisa mengalahkan ketentuan hukum lain. Kita mencatat jurnal, apalagi itu PSAK nda ada apa-apanya lah di depan UU, cukup ini aja cukup, bayangkan itu, semua kandas itu, karena semuanya penerimaan negara, amnesti apa hubungannya, BPN itu, jelas mengkonsider padahal itu peraturan Menteri Pertanahan lho, tidak ada satupun dalam UU *Tax Amnesty* yang menyebutkan Menteri Pertanahan. Bagaimana peraturan merujuk UU *Tax Amnesty* dong. Di UU *Tax amnesty* tidak ada memberi celah kepada Menteri BPN tidak ada, cuman dia menyebutkan bahwa untuk balik nama, untuk memiliki harus balik nama sebelum 2017 bebas, hanya itu, berdasarkan itu, Menteri BPN mengeluarkan bahwa hanya dengan menunjukkan Surat Ketetapan Pengampunan Pajak dan kemudian Surat Pernyataan Kepemilikan Aset depan notaris bawa ke BPN langsung balik nama, bayangkan itu, saktinya UU *Tax Amnesty*.

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan KS semua teori yang kita pelajari selama ini tentang ekonomi dan perpajakan menjadi gugur. Hierarki *lex specialis* yang melekat pada UU PP mampu menggugurkan UU Pertanahan. UU Pertanahan seolah-olah telah memberikan mandat hanya dengan Surat Pernyataan yang disahkan oleh notaris bisa digunakan untuk proses balik nama.

Prinsip-prinsip pencatatan secara akuntansi yang menggunakan standar PSAK menjadi kandas oleh UU PP demi penerimaan negara.

Pernyataan menarik Tuan KS mengenai gugurnya aturan Badan Pertanahan Negara (BPN) oleh UU PP demi penerimaan negara terkonfirmasi dengan adanya revisi kedua PMK 118/PMK.03/2016 dengan PMK No. 165/PMK.03/2017 tanggal 20 November 2017. Revisi PMK 118 dengan PMK 165 memberikan kemudahan bagi WP yang sebelumnya mengalami penolakan dalam memperoleh Surat Keterangan Bebas (SKB) untuk pengalihan harta (tanah dan atau bangunan). Lebih lanjut, DJP mengeluarkan SE-35/PJ/2017 tertanggal 27 November 2017 yang memberikan kemudahan kepada WP untuk melegalisasi SKPP untuk kepentingan balik nama di BPN hanya dengan satu hari pelayanan.

Menteri Agraria dan Tata Ruang atau Kepala Badan Pertanahan Nasional mengeluarkan Per ATR No. 15 Tahun 2017 tentang Pendaftaran Peralihan Hak atas Tanah dalam Rangka Pengampunan Pajak sebagai bentuk dukungan keberhasilan amnesti pajak. Kemudahan ini tidak mengurangi karakter asli WP di Indonesia untuk memproses balik nama pada pengujung batas waktu, alhasil, batas waktu pendaftaran balik nama pada tanggal 18 Desember 2017 menjadi hari yang penuh dengan ketegesaan.

6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07

Tanya Jawab (TJ) 07 yang dikeluarkan IAPI pada 27 Desember 2016 mengatur tentang harta dan kewajiban pengampunan pajak. Dalam TJ 07, IAPI memberikan panduan kepada auditor untuk tetap memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) jika WP menerapkan PSAK 70 opsi dua (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2016). Untuk memperoleh pembacaan teks terkait dengan TJ 07 peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan TS yang merupakan ketua IAPI dan *partner* akuntan publik, petikan wawancaranya sebagai berikut:

TJ 07 itu diterbitkan untuk memberikan suatu *guideline* bagi anggota, akuntan publik utamanya yang melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen, ketika di dalam laporan keuangannya itu ada transaksi yang terkait dengan pengampunan pajak. Kenapa kemudian itu dikeluarkan, karena terkait dengan transaksi pengampunan pajak ini kan diatur di UU, artinya mau tidak mau harus diterbitkan. Ketika itu kemudian WP mengikuti amnesti mau tidak mau itu muncul dalam laporan keuangan. Ketika akan diaudit maka auditor mau tidak mau harus bekerja, harus menjalankan prosedur nah ini yang kemudian kita berikan suatu *guideline* supaya risiko bagi auditor itu turun. Tidak serta merta kemudian nanti timbul kegamangan di kalangan para auditor karena memang banyak hal yang dikonsider, kalau tidak kita keluarkan TJ ini, auditor bisa jadi gamang, ini kalau saya tidak lakukan prosedur yang dalam menyalahi standar, kalau melakukan prosedur yang dalam mungkin bisa jadi akan ada kendala, dalam pemerolehan buktinya, ini yang kemudian memberikan suatu *guideline*. Supaya kemudian nanti auditor itu bisa melangkah yang pas dalam situasi dan kondisi seperti itu.

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan TS terkait fungsi TJ 07 mencerminkan bahwa TJ 07 merupakan suatu panduan auditor yang mengaudit entitas yang mengikuti amnesti pajak. Lebih lanjut peneliti mempertanyakan adanya peluang dari TJ 07 yang diterbitkan oleh IAPI yang memberikan panduan untuk tidak melakukan pengujian asersi-aseri. Padahal dalam audit pengujian asersi-aseri merupakan prosedur audit yang penting dan mendasar. Berikut tanggapan dari Tuan TS terkait dengan pengujian terbatas dalam suatu audit entitas yang mengikuti program amnesti pajak:

Memang itu menjadi salah satu pertimbangan ya, salah satu pertimbangan untuk kemudian, apa namanya terkait dengan pengujian buktinya ini, kembali lagi kepada, apa namanya, filosofinya audit, audit itu kan untuk memberikan opini atas penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan sendiri kemudian kan ada standarnya, sudah ada termasuk PSAK 70, ketika kemudian laporan keuangan sudah disajikan sesuai PSAK, mau tidak mau auditor juga nanti opininya mendasarkan disitu, sepanjang itu kemudian tidak menyesatkan, yang menyesatkan ini yang kemudian memang ini ada komanya, dalam artian kemudian katakanlah WP ikut *tax amnesty*, kemudian hanya dengan SKPP saja, ya sudah selesai disitu. Kenapa seperti itu, karena kembali lagi fungsi audit hanya untuk memberikan assurance, memberikan assurance terhadap penyajian laporan keuangan.

Mengacu pada petikan wawancara dengan Tuan TS terkait dengan tanggung jawab auditor dalam proses audit entitas yang mengikuti amnesti pajak terhadap opini auditor. Audit entitas yang mengikuti amnesti pajak berdasarkan

TJ 07 menguji pencatatan entitas berdasarkan PSAK 70 yang sudah memperoleh SKPP. Opini audit bisa *clear* jika pengujiannya memadai terhadap entitas yang menerapkan PSAK 70 dengan baik. Wawancara peneliti arahkan terkait adanya kemungkinan tuntutan dari pemegang saham yang sudah melepas sahamnya sebelum perusahaan mengikuti amnesti pajak. Peneliti berpandangan bahwa perusahaan yang mendeklarasikan harta dalam jumlah material akan berpengaruh pada kepemilikan saham pada saat harta tersebut diperoleh. Namun pada saat perusahaan mengikuti amnesti pajak pemegang saham sudah melepas sahamnya, tanggapan informan Tuan TS sebagai berikut:

Melalui PSAK 70 didorong untuk di-*disclose*, yang penting di-*disclose*, bisa disajikan kembali, sudah dipenuhi belum auditor hanya sampai disitu. Ini memang kemudian nanti pengguna laporan keuangannya yang akan membuat *decision* kemudian apakah melakukan sesuatu apa tidak. Kembali lagi fungsi audit adalah menurunkan risiko informasi bahwa bukan meng-*guarantee* bisnisnya, tapi menurunkan risiko informasi. Ini yang kemudian dipahami, ketika sudah di-*disclose* secara memadai, ya sudah. Fakta bahwa perusahaan mengikuti *tax amnesty* kemudian, SKPP berapa?, aset berapa?, ini yang diakui oleh negara kan, oleh UU. Memang kalau yang perusahaan itu, apa namanya, mestinya karena faktanya, banyak sich perusahaan yang ikut *tax amnesty*, logikanya semestinya benar, kenapa mereka ikut TA?

Setelah mendengar pemaparan Tuan TS terkait dengan pengungkapan entitas yang mengikuti amnesti pajak sesuai PSAK 70, terdapat bagian yang menarik bagi peneliti. Pernyataan Tuan TS bahwa faktanya banyak entitas yang mengikuti amnesti pajak, sebelumnya entitas tersebut sudah memperoleh opini tanpa modifikasian, namun kenapa entitas tersebut tetap mengikuti amnesti pajak.

Diskusi kami semakin menarik pada saat informan Tuan TS menyampaikan adanya aspek filosofi yang dimarjinalkan oleh aspek sosiologis. Informan Tuan TS tersenyum simpul menyampaikan pandangannya terkait adanya kesalahan filosofi bagi WP yang mengikuti amnesti pajak. Petikan wawancaranya sebagai berikut:

Mereka ikut TA nyari-nyari, yang penting dapat SKPP, ini yang kemudian menjadi anomali. Justru sekarang ini, emiten atau perusahaan yang tidak ikut TA menjadi *question mark*, coba kemarin perusahaan malah dikejar-kejar oleh Bursa, OJK ayo ikut dong, ikut dong, kan begitu. Ini artinya apa,

artinya dari aspek filosofinya kalah oleh aspek sosiologis. Filosofinya orang yang ikut *tax amnesty* pastinya ada yang disembunyikan kan begitu kan, sosiologisnya yang ini kemudian diakomodir, di iya in kemudian ditolerir oleh semua orang. Yang ikut TA menjadi bangga, yang tidak ikut dianggap tidak comply dengan peraturan.

Filosofinya yang ikut *tax amnesty* yang salah, tapi nyatanya tidak begitu. OJK, bursa efek, ayo ikut dong, ayo ikut dong, dan lain sebagainya yang kemudian ketika Kemudian. Faktanya kan tidak, semestinya yang ikut TA yang menjadi *question mark*.

Tinggal melihat aset yang dilaporkan apakah asetnya material, atau tidak, jika tidak material ini hanya sekedar rame-rame saja. Tapi kemudian jika material, itu perusahaan-perusahaan yang emiten, bisa diteliti lebih lanjut, bagaimana perilaku pemegang saham?, karena situasinya begitu, kita sebagai auditor juga kemudian berpikir, oh sosiologinya segala macam, segala macam, ya sudah, karena esensi audit itu adalah untuk menurunkan risiko informasi, ketika risiko informasi itu seperti itu, diterima, ya sudah, Jadi ini semuanya kompromi.

Pada bagian akhir dari petikan wawancara dengan Tuan TS terdapat pernyataan bahwa ini semua kompromi. Kompromi yang dimaksud adalah kompromi atas kesalahan filosofi pemaknaan amnesti pajak. Aspek sosiologis superior terhadap aspek filosofi. Entitas lebih mengutamakan aspek sosial dengan berpartisipasi dalam kebijakan amnesti pajak dari pada filosofinya yang memandang ada kesalahan jika suatu entitas mengikuti amnesti pajak. Kompromi yang dilakukan auditor dengan tetap melakukan prosedur audit berdasarkan TJ 07 untuk menguji pencatatan entitas berdasarkan PSAK 70.

Tuan TS mengutarakan bahwa TJ 07 merupakan implementasi standar untuk mengurangi risiko auditor. Tuan TS berpandangan bahwa panduan audit perusahaan yang mengikuti amnesti pajak tidak diatur dalam Standar Audit (SA) karena membutuhkan waktu yang lebih lama. Dengan TJ 07 auditor sudah memiliki panduan dalam menentukan opini auditnya. Petikan wawancara dengan Tuan NS terkait dengan opini audit entitas yang mengikuti amnesti pajak sebagai berikut:

TJ ini memang kemudian sebagian dari risiko yang ada di akuntan publik di-reserve melalui TJ, risiko yang lain mitigasinya sendiri-sendiri oleh AP sendiri-sendiri. Sebenarnya belum bisa menyelesaikan seluruhnya,



memang kalau kemudian akan dinaikkan menjadi SA kemudian *effort*-nya lebih banyak dan *take time*, perlu waktu, harus ada *public hearing*.

Ya, mestinya *clear*, mestinya, tapi namanya TJ tadi ada kemungkinan auditor membuat pertimbangan lain, artinya jika auditor merasa kurang *confidence* atau *high risk* ya bisa membuat kualifikasi, masih mungkin. Artinya TJ itu tidak serta merta menjawab, tapi paling tidak kemudian diberikan penjelasan segala macam, umumnya kayaknya sudah *clear* semuanya, itu memang situasinya seperti itu, PSAK nya sendiri open, bebas kemana saja, ya sudah kita standar auditnya juga tidak bisa lebih dari TJ. TJ memang levelnya di bawah standar.

Tanggung jawab auditor pada opini auditor atas suatu pemeriksaan berdasarkan Standar Audit (SA). Dengan adanya PSAK 70 auditor akan melakukan pengujian terhadap penerapan PSAK 70 terhadap klien yang mengikuti amnesti pajak. Auditor hanya bisa melakukan pengujian asersi terbatas pada SKPP. Hierarki UU PP adalah *lex specialis* yang mengungguli pengujian asersi-asersi dalam audit. IAPI mengeluarkan TJ 07 sebagai upaya melindungi anggotanya dari tuntutan dalam melaksanakan pemeriksaan pada klien yang mengikuti amnesti pajak. Pada prinsipnya IAI dan IAPI mendukung modernitas kebijakan UU PP demi pengarusutamaan penerimaan negara.

6.7 Historisitas PP No. 36 Tahun 2017

Berbagai upaya terus dilakukan pemerintah pasca berakhirnya amnesti pajak sebagai rangkaian proses penegakan hukum. Pada tanggal 11 September 2017 telah diundangkan PP No. 36 Tahun 2017 yang mengatur mengenai harta bersih yang dianggap sebagai penghasilan pada tahun ditemukan. PP ini merupakan kelanjutan dari rangkaian panjang amnesti pajak. Pandangan dari DJP bahwa PP ini memberikan rasa keadilan dan kepastian hukum. Selayaknya modernitas pada UU PP, PP ini lebih menekankan pada penyederhanaan tarif yang bersifat final dalam upaya pengarusutamaan penerimaan negara.

PP No. 36 Tahun 2017 juga mengatur bahwa WP yang gagal melakukan repatriasi atau investasi di Indonesia, harta bersihnya dianggap sebagai penghasilan pada tahun 2016. DJP juga menghimbau WP yang belum melaporkan



SPT dengan benar untuk melakukan pembetulan SPT. Namun berkembang informasi bahwa pembetulan SPT hanya untuk WP yang tidak ikut program amnesti pajak.

Untuk memperoleh pembacaan teks PP No. 36 Tahun 2017, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan KS, petikan wawancaranya sebagai berikut:

PP No. 36 ini, seharusnya keluar setidak tidaknya sebelum berakhir masa *tax amnesty* meskipun sudah di tarif yang tinggi. Jika keluar setelah *tax amnesty* berakhir, orang tidak ada opsi, Wajib Pajak merasa ini jebakan batman beneran.

Poinnya bahwa yang ikut *tax amnesty* menjadi lebih berat dari yang tidak ikut *tax amnesty*. Contohnya Pasal 2 ayat (4), Wajib Pajak yang tidak ikut *tax amnesty*, harta yang tidak dilaporkan tahun 1985-2015 ada klausul “yang masih dimiliki sampai akhir 2015”. Ini tidak fair, tidak sesuai dengan pasal 18 UU Pengampunan Pajak.

Pandangan lainnya disampaikan oleh informan Tuan NS yang telah mengikuti amnesti pajak pada tahun 2016. Petikan wawancaranya sebagai berikut:

Harusnya PP No. 36 Tahun 2017 dikeluarkan sebelum *tax amnesty*, sehingga tidak ada pilihan untuk tidak ikut *tax amnesty*. Jadi semua ikut *tax amnesty*...ini PP telat...untuk cari uang ok, tapi untuk pembelajaran Wajib Pajak tidak masuk...Kalo PP nya sebelum TA cocok, tapi kalo sekarang kasian WP... WP merasa diperas.

Bercermin dari pembacaan teks Tuan KS dan Tuan NS terlihat jelas bahwa upaya untuk menegakkan kepastian hukum dikedepankan pasca amnesti pajak.

Penegakan hukum ditegakkan sebagai upaya untuk memenuhi tujuan UU PP yaitu pengarusutamaan penerimaan negara. Terlihat jelas adanya peraturan susulan yang bersifat parsial, yang seharusnya disusun sebelum sosialisasi UU PP.

Persepsi informan Tuan KS bahwa WP yang sudah mengikuti amnesti pajak belum merasa lega sesuai dengan slogan amnesti pajak “Ungkap, Tebus, dan Lega”.

Bahkan informan Tuan NS dengan tegas mengatakan bahwa PP ini tidak membentuk karakter WP, namun hanya mengejar penerimaan negara. Uraian berikutnya peneliti antarkan pada adanya peningkatan kewenangan DJP dalam

mengakses informasi keuangan WP sebagai pengarusutamaan penerimaan negara.

6.8 Historisitas Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Mengakses Informasi Keuangan Wajib Pajak untuk Kepentingan Perpajakan

Pemaparan Lako (2017) dalam harian Kompas mengkritisi upaya pemerintah mengusut penggelap pajak. Tidak tersentuhnya “penggelap pajak” melalui amnesti pajak merupakan suatu pelanggaran serius terhadap asas keadilan pajak dan asas keadilan sosial. Salah satu upaya yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan untuk memburu para “penggelap pajak” adalah dengan tergabung dalam *Automatic Exchange of Information (AEOI)*.

Sebelumnya, salah satu pemicu disegerakannya pengesahan UU PP adalah adanya kebocoran Dokumen Panama. Pernyataan Haryadi (2017) kebocoran Dokumen Panama mendorong adanya pertukaran informasi keuangan untuk tujuan perpajakan dan keterbukaan kepemilikan suatu entitas (*beneficial ownership*). Pernyataan Prastowo (2017) pada harian Kompas, 27 Mei 2017 bahwa sejatinya WP belum siap dengan era keterbukaan karena selama ini berada dalam zona nyaman yang amat nikmat. Hasil amnesti pajak mengkonfirmasi bahwa stagnasi rasio pajak karena keterbatasan akses informasi DJP.

Diterbitkannya Perpu No. 1 Tahun 2017 tanggal 8 Mei 2017 tentang akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan merupakan inisiasi G-20 yang dipicu pemenuhan asas keadilan secara internal dan eksternal (global). Asas keadilan secara internal yaitu banyak orang kaya yang tidak membayar pajak secara benar, sedangkan asas keadilan eksternal semua negara harus mengakhiri kerahasiaan bank (Prasetiantono, 2017b). Pandangan Hidayatullah (2017) terkait dengan urgensi pemerintah mengeluarkan Perpu No. 1 Tahun 2017 terkait dengan keterbukaan informasi perbankan untuk kepentingan perpajakan pada harian Kompas bahwa dari 101 negara yang berkomitmen melaksanakan

AEol periode 2017-2018 Indonesia merupakan salah satu dari 12 negara yang belum memenuhi persyaratan.

Perpu No. 1 Tahun 2017 bagi DJP bisa sebagai instrument *law enforcement* setelah amnesti pajak, dengan meningkatkan profesionalitas pemungutan pajak dengan memanfaatkan kewenangan untuk mengakses informasi keuangan pada proses pemeriksaan atau penyidikan (A. D. Nugroho, 2017). Bagi WP, Perpu tersebut bisa dimaknai sebagai momentum meningkatkan kepatuhan perpajakan.

Mengacu pada *Slippery Slope Framework* bahwa perwujudan kepatuhan pajak jangka panjang dipengaruhi oleh dua dimensi. Dimensi pertama adalah tingkat kepercayaan WP terhadap otoritas pajak dan dimensi kedua adalah tingkat kewenangan otoritas pajak (Holler, Hoelzl, Kirchler, Leder, dan Mannetti, 2008; Kirchler *et al.*, 2008; Kogler, Muehlbacher, dan Kirchler, 2013; Lisi, 2014). Perpu No. 1 Tahun 2017 mengakibatkan meningkatnya kewenangan otoritas pajak sebagai upaya penegakan hukum pasca amnesti pajak dan sekaligus syarat memasuki AEol. Bergeraknya satu dimensi akan mempengaruhi dimensi yang lain dalam perwujudan kepatuhan jangka panjang. Untuk menggali pembacaan teks terkait dengan penegakan hukum pasca amnesti pajak, peneliti melakukan wawancara dengan informan Tuan YP terkait dengan keterbukaan informasi dan kesiapan memasuki AEol sebagai berikut:

AEol 2018, AEol kayaknya mantra, itu pasti berhasil, setelah ada AEol kayaknya mudah. Saya tidak menemukan AEol itu pakai bahasa apa, ok lah bahasa Inggris standarnya, setelah itu dasarnya apa?, nilai ya? ok, mata uangnya apa?. Yang kedua, data apa saja?, dalam bentuk apa data itu?, itu juga penting, karena kalau tidak mengikat negara-negara juga enggan untuk repot mencari data ini di dalam negeri mereka. Jadi saya tidak mau repot-repot mentranslasi data, mentranslasi nilai, tidak mau saya.

..... ini nilainya tinggi ini, pertama kan sektor perbankan, perbankan pasti khawatir ini, yang berkepentingan dengan *comfort zone* nya kan perbankan. Karenanya begini, harganya mahal, DPR akan nekan pemerintah, nekan, nekan, nekan, sedemikian rupa sehingga klausul-



klausul yang mungkin perlu diperlunak dan sebagainya. Tapi ini kan jadi makin naik yang disini, transaksionalnya semakin tinggi, ini harus diwaspadai sebenarnya. Transaksionalnya bukan dengan pemerintah, karena DPR pun berkepentingan ini lolos mau ndak mau, tapi yang berkepentingan itu memang harus diawasi, transaksionalnya nanti di KUP bukan di kalau dengan pemerintah ya. Ahhhh akan kenceng ini, biar mahal, sudah gitu rumusnya....

... Kalau mencermati diskusi begini saja, menurut saya kan pointnya adalah publik itu ndak nuntut yang muluk-muluk kan, simplifikasi, kejelasan, nah ini harus kelihatan menonjol di UU. Tidak usah terobsesi mengatur banyak hal, tapi cukup yang memang penting....

Berdasarkan petikan wawancara dengan Tuan YP mengantarkan peneliti terhadap pemahaman bahwa AEol yang akan diterapkan pada tahun 2018.

Pandangan Tuan YP memunculkan berbagai kendala dalam format detail laporan yang akan disiapkan masing-masing negara untuk dipertukarkan. Diperlukan aturan yang benar-benar mengikat masing-masing anggota sehingga ada insentif untuk menyiapkan data yang sesuai untuk dipertukarkan. Lebih lanjut peneliti mengaitkan petikan wawancara Tuan YP dengan pernyataan Tuan KD pada

Seminar Nasional pasca *Tax Amnesty* sebagai berikut:

Setelah *tax amnesty* harus ada perubahan mengenai UU Perbankan, perubahan UU Perbankan ini dibuat menjadi Perpu yang disahkan oleh Pak Misbakhun menjadi UU, jadi *blue print* ini sudah lama ada, setelah perubahan UU, kita akan mengamandemen UU KUP, PPh, PPN, dan pengembangan sistem informasi. Jadi *blue print* ini sebenarnya sudah lama, cuman saya yang melaksanakan saja, saya melaksanakan *tax amnesty*, apa namanya melaksanakan Perpu.

Wajib Pajak tidak perlu takut, sama sekali tidak perlu takut, karena selama ini yang sudah kita jalankan tidak ada apa-apa, ada apa-apa ndak?, ndak juga, ndak juga. Karena selama ini kita melakukan penyidikan, pemeriksaan minta data perbankan juga dikasi, kita sama sekali tidak membocorkan rahasia nasabah perbankan seperti yang selama ini dikhawatirkan, kita tidak tau data nasabah, yang kita tau adalah data Wajib Pajak, oleh karena itu, nanti kalau ada orang pajak minta rekening atau apa ke bank tujuannya hanya untuk mencocokkan saja, sudah cocok udah, kebanyakan juga udah cocok karena sudah ikut *tax amnesty*.

Berdasarkan pemaparan Tuan KD terlihat bahwa pasca amnesti pajak sudah dirancang perubahan UU Perbankan. Tuan KD juga menyatakan bahwa pengembangan sistem informasi yang terintegrasi sudah lama disusun. Setelah



memasuki era keterbukaan, WP dihibmabu untuk memaknai era tersebut sebagai era transparansi menuju kepatuhan dan tidak perlu ditakuti. Tuan KD juga menjamin profesionalisme otoritas pajak dalam menggunakan kewenangannya untuk mangakses informasi keuangan melalui Perpu No. 1 Tahun 2017.

Perpu No. 1 Tahun 2017 yang diterbitkan sebagai prasyarat memasuki AEol harus segera disahkan menjadi setingkat UU. Tepat pada tanggal 23 Agustus 2017 telah disahkan menjadi UU No 9 Tahun 2017. Pandangan Purnomo sebagai nara sumber pengesahan Perpu menyatakan bahwa tidak perlu takut terhadap kewenangan DJP untuk mengakses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan jika pada saat mengikuti amnesti pajak sudah mengisi SPH dengan baik (Kompas, 19 Juli 2017, hal. 17).

6.9 Historisitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela

Tujuan ketiga UU PP adalah peningkatan penerimaan pajak melalui peningkatan kepatuhan WP. Pembahasan pada Bab V tentang historisitas tujuan UU PP bahwa tujuan peningkatan kepatuhan WP belum dijabarkan dalam pasal-pasal di dalam UU PP. Menanggapi pertanyaan peneliti terkait dengan upaya DJP untuk meningkatkan kepatuhan pajak melalui Perpu No. 1 Tahun 2017 Tuan KD terlihat serius. Peneliti berpandangan bahwa adanya peningkatan kewenangan otoritas pajak dalam mengakses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan mencerminkan adanya peningkatan satu dimensi saja. Peningkatan satu dimensi pada otoritas pajak yang belum diikuti dengan dimensi lain belum mampu mewujudkan kepatuhan sukarela. Pernyataan Tuan KD sebagai berikut:

... kalau tidak diimbangi dengan dimensi lain kepatuhan sulit, yang mana kepatuhan sukarela ada beberapa dimensi, yang pertama masyarakat harus *confidence* dengan UU nya, kemudian masyarakat rela bayar pajak jika percaya dengan orang pajak...coba bayangin aja lagi gencar-gencarnya kita ngomong gini, orang pajak ada yang kena OTT...

Mengacu pada pernyataan Tuan KD memberikan pemahaman bahwa pemerintah menyadari bahwa untuk meningkatkan kepatuhan sukarela WP harus

dilakukan dengan menyeimbangkan dimensi yang mempengaruhi kepatuhan. Berbagai upaya telah dilakukan oleh pemerintah khususnya DJP untuk menyeimbangkan dimensi kepatuhan, salah satunya dengan pajak berturut.

Namun upaya ini sebenarnya upaya susulan yang tidak terkait sama sekali dengan tujuan untuk meningkatkan kepatuhan dalam UU PP. Pada kesempatan berikutnya, Bapak Misbakhun dengan penuh semangat menyampaikan pandangannya terkait upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan sukarela.

Pernyataan Bapak Misbakhun sebagai berikut:

..... Mau tidak mau, dalam sejarah perpajakan itu kita berbicara tentang kesukarelaan dulu, kerelaan, bukan keterpaksaan, karena apa, prinsip utama orang memajak, negara memajaki itu adalah apa, ya dipaksa orang, tetapi isu mengenai kesukarelaan *voluntary*, itu harus dibunyikan, harus dibunyikan, sebagai prinsip supaya apa negara dalam begitu negara melakukan *enforcement*, itu negara mempunyai legitimasi bahwa negara sudah melakukan upaya *voluntary compliance*. Mana ada orang di seluruh dunia ini jujur membayar pajak, kalau ada Wajib Pajak jujur 100% membayar pajak saya tidak pernah percaya.

..... Begitu kita berbicara dalam upaya membangun sistem yang kredibel *compliance voluntary* itu harus dibangun, dibangun kesadaran orang dengan tanggungjawab. Makanya kita membangun sistem bernegara, tanggung jawab sosial kita, karena kita apa, kita mempunyai kontrak sosial dengan negara, itulah prinsip kegotong royongan, asas-asas kita bernegara dan sebagainya ini menjadi pelajaran PMP. Membangun kesadaran kita seperti ini adalah bagian dari narasi kita bernegara. Kalau kita gagal membangun narasi alasan kita bernegara, alasan kita membangun sistem keuangan negara yang kuat, kita gagal dalam mengisi kemerdekaan. Bung Karno bisa berkuasa begitu lama, 25 tahun, karena beliau bisa membangkitkan revolusi pada setiap dada warga negara sehingga ada kesamaan sikap pada waktu itu, *frame* besarnya adalah revolusi. Pak Harto berbeda, *frame* besar narasi yang beliau bangun adalah pembangunan. Setelah era reformasi, kita mengisi reformasi ini dengan apa, keterbukaan, transparansi, demokrasi, kebebasan sipil dan sebagainya.

Peneliti terbawa oleh semangat emosional Bapak Misbakhun dalam menyampaikan pandangannya terkait dengan narasi besar upaya legitimasi pemerintah untuk mewujudkan kepatuhan sukarela. Bapak Misbakhun berpandangan bahwa prinsip gotong royong sebagai asas kita bernegara menjadi pondasi sistem berenegara dan tanggung jawab sosial. Pandangan ini sejalan



dengan pemikiran peneliti yang menggunakan nilai keadilan Pancasila yang humanistik religius untuk mendekonstruksi amnesti pajak humanistik religius berkeadilan. Namun perlu dicermati upaya ini harus terwujud dalam UU PP dan segala peraturan pelaksanaannya, bukan hanya sebatas narasi besar yang bersifat abstrak.

6.10 Simpulan

Historisitas sosialisasi amnesti pajak tahap pertama yang dipimpin langsung oleh Presiden RI belum diimbangi dengan kesigapan petugas penerima Surat Pernyataan Harta (SPH). Ketidakjelasan informasi mengakibatkan Wajib Pajak (WP) memilih menunggu kepastian sebelum memutuskan untuk mengikuti atau tidak mengikuti program amnesti pajak. Pembacaan teks subjek, objek, dan nilai wajar harta amnesti pajak oleh informan memberikan penafsiran yang berbeda-beda. Pandangan WP subjek pajak hanya mereka yang belum membayar pajak atau yang menempatkan dananya di luar negeri. Pembacaan teks terhadap objek pajak hanya objek pajak yang belum dikenai pajak. Pembacaan teks terhadap nilai wajar harta yang diungkap dalam SPH oleh WP yang mengedepankan karakter homo ekonomikus cenderung menimbulkan praktik moral hazard.

Historisitas implementasi amnesti pajak yang diukur dengan objektivitas, melalui penetapan target repatriasi dana WP yang diparkir di luar negeri merupakan historisitas modernitas. Ukuran objektivitas lainnya adalah besaran target uang tebusan amnesti pajak. Rendahnya jumlah WP yang mengikuti amnesti pajak mengindikasikan WP yang mengedepankan rasionalitasnya meragukan kepastian hukum setelah amnesti pajak. Akar permasalahan terkait dengan rendahnya tingkat kepatuhan WP sebelum amnesti pajak sepertinya masih menjadi permasalahan. WP masih mengedepankan pemikiran rasional yang mengejar manfaat dibandingkan dengan niat sukarela membayar pajak.

Terdapat berbagai peraturan yang mendukung modernitas Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP). Kebijakan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yaitu PSAK 70 yang memberikan opsi 2 (dua) merupakan panduan bagi pemilik modal dalam menyusun laporan keuangan setelah mengikuti amnesti pajak. PSAK 70 opsi 2 (dua) meniadakan konsep pencatatan akuntansi berdasarkan bukti dari pihak luar entitas. Hierarki *lex specialis* UU PP superior atas kebijakan Badan Pertanahan Nasional (BPN) mengenai peralihan hak atas tanah dan bangunan, walaupun dalam batang tubuh UU PP tidak menyebutkan aturan BPN. Terlihat jelas bahwa IAI mendukung keberhasilan amnesti pajak demi pengarusutamaan materialitas penerimaan negara.

Kebijakan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yaitu TJ07 memberikan panduan kepada auditor untuk mengaudit entitas yang mengikuti amnesti pajak. Auditor yang mengaudit entitas yang menerapkan PSAK 70 opsi 2 (dua), dengan hanya melakukan pengujian terbatas bisa memperoleh opini tanpa modifikasi. Bahkan, pengujian asersi-asersi yang merupakan bagian penting dalam proses audit menjadi tidak perlu mengingat hierarki *lex specialis* Surat Keterangan Pengampunan Pajak (SKPP) demi pengarusutamaan penerimaan negara.

Secara filosofi entitas yang mengikuti amnesti pajak karena belum memenuhi kewajiban pajak dengan baik, namun sebelumnya sudah memperoleh opini audit tanpa modifikasi. Pandangan informan bahwa aspek filosofis dimarginalkan oleh aspek sosiologis bagi entitas yang mengikuti amnesti pajak. Terdapat peluang adanya tuntutan dari pemegang saham yang sudah melepas sahamnya sebelum entitas mengikuti amnesti pajak.

Historisitas kebijakan pasca amnesti pajak berupa PP No. 36 Tahun 2017 merupakan perwujudan penegakan hukum setelah amnesti pajak. WP merasa belum lega setelah mengikuti amnesti pajak, mengingat menjadi target Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dengan menerapkan PP No. 36 Tahun 2017. Informan



berpandangan bahwa PP ini tidak membentuk karakter patuh WP, namun lebih mengutamakan penerimaan negara.

Historisitas kewenangan DJP untuk mengakses informasi keuangan WP untuk kepentingan perpajakan sebagai salah satu upaya untuk mengejar para “penggelap pajak”. Kewenangan ini sejatinya merupakan peningkatan dimensi pada otoritas pajak. DJP harus memaknai *Automatic Exchange of Information* (AEOI) secara profesional dalam penggunaan kewenangannya. Sedangkan bagi WP sebagai momentum untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Peningkatan kewenangan otoritas pajak yang tidak diimbangi dengan peningkatan kepercayaan pada sisi WP terhadap otoritas pajak belum mampu mewujudkan kepatuhan jangka panjang.

Historisitas kepatuhan pajak sebelum amnesti pajak masih sangat rendah dibandingkan dengan negara tetangga. DJP menyadari adanya peningkatan dimensi kewenangan otoritas pajak yang belum diimbangi dengan kepercayaan WP terhadap otoritas pajak. Upaya untuk meningkatkan kepatuhan sukarela harus tetap dibunyikan sebagai suatu legitimasi bagi pemerintah. Namun hal ini harus tercermin dalam segala kebijakan perpajakan yang berlandaskan nilai keadilan Pancasila, bukan hanya sebatas retorika.



BAB VII RASIONALITAS AMNESTI PAJAK



Burung Merpati: Melambangkan kesetiaan, cinta dan perdamaian. Melalui Amnesti Pajak, seluruh rakyat menyatakan kembali kesetiaan dan cinta kepada negara melalui pengakuan harta, dan menjadi momentum perdamaian antara rakyat dan negara

Warna Emas: Melambangkan harta (Assets)

Origami: Mengandung makna kesabaran dan ketelatenan, bahwa dimulai dari secarik kertas, lalu mengukur presisi lipatan dengan seksama, kesabaran dari tiap langkahnya, dan akhirnya mendapat hasil sesuai dengan yang diharapkan

7.1 Pengantar

Bagian ini menguraikan rasionalitas amnesti pajak yang merupakan tahapan kedua dekonstruksi setelah historisitas amnesti pajak. Rasionalitas merupakan pemusatan nilai keadilan Pancasila yang sebelumnya dimarginalkan.

Uraian pertama bagian ini tentang rasionalitas Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP) yang terdiri dari rasionalitas konsideran, asas, tujuan, nilai wajar, dan tarif amnesti pajak. Berikutnya menguraikan rasionalitas kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak seperti PSAK 70 dan TJ 07. Selanjutnya rasionalitas kebijakan pasca amnesti pajak yaitu PP 36 Tahun 2017 dan UU No. 9 Tahun 2017. Pembahasan rasionalitas amnesti pajak diawali dengan rasionalitas konsideran amnesti pajak.

7.2 Rasionalitas UU PP

Bagian awal Bab VII menguraikan rasionalitas UU PP yang terdiri dari rasionalitas konsideran, asas, dan tujuan UU PP, beserta rasionalitas batang tubuh UU PP yakni nilai wajar dan tarif amnesti pajak. Teks modernitas UU PP yang tidak sesuai dengan nilai keadilan Pancasila selanjutnya disilang. Tahapan berikutnya yaitu membalik hierarki teks modernitas dengan memusatkan nilai

keadilan Pancasila yang dimarjinalkan. Pembahasan selanjutnya peneliti antarkan pada tahapan rasionalitas konsideran UU PP.

7.2.1 Rasionalitas Konsideran UU PP

Historisitas konsideran UU PP merupakan langkah awal sebelum tahapan rasionalitas konsideran UU PP. Hasil wawancara dengan informan penelitian yang disertai dengan kontemplasi subjektivitas peneliti menemukan adanya lima konsideran UU PP. Konsideran pertama adalah pendanaan besar untuk pembangunan dari penerimaan pajak. Semangat konsideran UU PP adalah mengumpulkan dana dari sektor pajak. Teks-teks yang terdapat dalam UU PP merujuk pada konsideran pertama yang memberikan ruh pengarusutamaan materialitas penerimaan negara. Pengarusutamaan materialitas tidak sesuai diterapkan pada masyarakat sosial religius.

Konsekuensi teks modernitas konsideran UU PP yang mengutamakan penerimaan negara mengakibatkan pasal-pasal UU PP menghalalkan segala cara untuk mewujudkan pengarusutamaan tersebut. Upaya menghalalkan segala cara tercermin dari adanya target sanksi bagi WP yang mengikuti amnesti pajak. Dalam pendahuluan, peneliti uraikan metafora Negara *Ogoh-Ogoh* yang meraup segala macam materi untuk membiayai pembangunan. Sejatinya *ogoh-ogoh* merupakan simbol dari sifat angkara murka manusia yang harus dihancurkan. Adanya pengarusutamaan materialitas dan menghalalkan segala cara yang tertuang dalam UU PP bisa dianalogikan sebagai Negara *Ogoh-Ogoh*. Selain UU PP, teks modernitas juga terdapat dalam peraturan pelaksanaan amnesti pajak.

Peraturan pelaksanaan UU PP seperti KMK No. 12/KMK.03/2017 tentang prosedur usulan pembukaan rahasia bank diarahkan pada upaya meningkatkan partisipasi WP mengikuti amnesti pajak. Peningkatan partisipasi WP mengikuti amnesti pajak dengan harapan penerimaan uang tebusan yang semakin besar untuk memenuhi target amnesti pajak sesuai dengan konsideran UU PP.

Konsideran penerimaan pajak dalam UU PP merupakan konsideran dari sudut pandang objektivitas. Objektivitas yang menekankan pada ukuran suatu objek yaitu materialitas. Dalam ranah akuntansi, Mulawarman (2014) mengusulkan konsep akuntansi nilai tambah yang menyeimbangkan unsur objektivitas dengan subjektivitas berdasarkan nilai Pancasila. Demikian juga dengan unsur subjektivitas konsideran UU PP yang diusulkan adalah kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

Unsur konsideran objektivitas superior atas unsur konsideran subjektivitas. Pembacaan teks informan penelitian terhadap konsideran objektivitas penerimaan pajak tercermin dari tujuan pertama amnesti pajak yaitu repatriasi harta WNI para “pengemplang pajak” dari luar negeri ke dalam negeri. Konsideran UU PP menjadi semangat (ruh) semua pasal yang terdapat dalam UU PP. Pasal yang paling terkait dengan konsideran UU PP adalah asas keadilan UU PP. Konsekuensi logisnya asas keadilan dalam UU PP akan mengacu kepada objektivitas konsideran yang mengutamakan penerimaan negara. Pembahasan berikutnya, peneliti arahkan pada rasionalitas asas keadilan UU PP.

7.2.2 Rasionalitas Asas Keadilan UU PP

Rasionalitas asas keadilan UU PP merupakan kelanjutan dari pembahasan pada Bab-Bab sebelumnya. Terdapat empat asas dalam UU PP yaitu asas kepastian hukum, asas keadilan, asas kemanfaatan, dan asas kepentingan nasional. Pembahasan pada Bab ini difokuskan pada asas keadilan UU PP yang disesuaikan dengan tema besar penelitian untuk mewujudkan amnesti pajak berkeadilan. Asas keadilan UU PP yaitu keseimbangan hak dan kewajiban.

Keseimbangan hak dan kewajiban berasumsikan keadilan dengan asas proporsionalitas. Asas proporsionalitas merupakan asas yang menyeimbangkan hak dengan kewajiban membayar pajak individu WP. Asas proporsionalitas menggunakan asumsi dasar manusia homo ekonomikus yang menyeimbangkan

pengorbanan dengan imbalan yang diperoleh. Keadilan amnesti pajak menyeimbangkan antara kewajiban membayar uang tebusan dengan hak WP untuk memperoleh SKPP sebagai kepastian hukum tidak diperiksa setelah mengikuti amnesti pajak.

Logika berpikir pemerintah dalam upaya pemungutan pajak yang mengedepankan aspek kepastian hukum dari pada aspek keadilan mengadopsi alur berpikir Adam Smith. Logika ini memarjinalkan keadilan dan memusatkan kepastian hukum dalam bentuk SKPP. Pemikiran yang memarjinalkan keadilan selanjutnya didekonstruksi sebagai upaya perwujudan UU PP berkeadilan.

Keadilan penyeimbangan hak dan kewajiban hanya menyentuh pada WP yang mengikuti amnesti pajak. Keadilan yang lebih luas seyogyanya berlaku adil bagi seluruh WP. Pandangan umum masyarakat, keadilan merupakan hal yang paling krusial dalam kebijakan perpajakan. Asas keadilan UU PP lebih terasa berpihak kepada para “pengemplang pajak” yang selama ini lalai memenuhi kewajiban perpajakannya. Keadilan sosial seyogyanya mengutamakan hajat hidup orang banyak, bukan tunduk pada pemilik modal (Latif, 2016). Teks modernitas yang melekat dalam asas keadilan UU PP adalah keadilan proporsional yaitu individualistis. Ciri modernitas individualistis merupakan pengarusutamaan keadilan pada individu-individu yang memperoleh manfaat bebas pemeriksaan pajak setelah mengikuti amnesti pajak. Asas keadilan proporsionalitas UU PP tercermin pada tujuan UU PP. Pembahasan berikutnya terkait dengan rasionalitas tujuan UU PP.

7.2.3 Rasionalitas Tujuan UU PP

Rasionalitas tujuan UU PP merupakan kelanjutan dari pembahasan pada Bab-Bab sebelumnya dengan menekankan pada teks modernitas tujuan UU PP.

Tujuan pengampunan pajak terdapat dalam pasal 2 ayat 2 UU PP yaitu: 1) pengalihan harta WNI dari luar negeri ke dalam negeri, 2) reformasi perpajakan



mengarah pada sistem perpajakan berkeadilan dan perluasan basis data yang valid, komprehensif, dan terintegrasi, 3) meningkatkan penerimaan pajak. Tujuan pertama amnesti pajak adalah repatriasi, hal ini mengindikasikan negara menjadi hamba pemilik modal yang selama ini tidak taat membayar pajak.

Tujuan pertama amnesti pajak sejalan dengan konsideran pertama UU PP yang mengarusutamakan materi. Konsideran kedua UU PP adalah diperlukannya kesadaran dan kepatuhan masyarakat, ironisnya pembentukan karakter WP bukan menjadi tujuan pertama amnesti pajak. Penelusuran teks modernitas pada tujuan UU PP semakin jauh dari upaya pembentukan karakter *tepa selira* dan *twam asi* pada diri WP. Uraian selanjutnya, peneliti arahkan pada rasionalitas subjek amnesti pajak.

7.2.4 Rasionalitas Subjek, Objek, dan Nilai Wajar Amnesti Pajak

Rasionalitas subjek amnesti pajak peneliti telusuri pada pasal 3 ayat 1 UU PP, pembacaan penelusuran teks informan penelitian mengenai subjek pajak hanya untuk para “pengemplang pajak”. Subjek amnesti pajak menurut UU PP adalah semua orang yang berhak, hal ini diklaim sebagai upaya pemerintah untuk memberikan keadilan kepada semua lapisan masyarakat. Perbedaan pandangan ini memunculkan keresahan masyarakat terutama pada pensiunan, petani, dan nelayan yang mengklaim diri mereka berpenghasilan rendah.

Rasionalitas objek amnesti pajak peneliti telusuri pada pasal 3 ayat 5 UU PP, pandangan masyarakat umum objek amnesti pajak adalah objek pajak yang belum terutang pajak. Pembacaan informan penelitian objek amnesti pajak mengacu pada penelusuran UU PPh yang mengatur bahwa objek pajak merupakan setiap tambahan kemampuan ekonomis yang belum terutang pajak.

Nilai wajar objek amnesti pajak menjadi perhatian peneliti melalui penelusuran teks modernitas nilai wajar harta.



Nilai wajar harta yang diungkap dalam SPH terdapat pada pasal 6 ayat 4 UU PP yang ditentukan oleh WP, DJP tidak menguji atau mengoreksi nilai tersebut sebagai perwujudan *self-assessment system*. Namun, *self-assessment system* yang mengedepankan karakter homo ekonomikus cenderung menumbuhkan kebebasan yang kebablasan (Darmayasa, 2017; Palil dan Mustapha, 2011; Riahi-Belkaoui, 2004; Saad, 2012, 2014). Untuk mempertegas ketentuan nilai wajar dalam SPH, DJP mengeluarkan Per-11/PJ/2016. Implikasi diterbitkannya payung hukum tersebut mengarahkan kepada kecenderungan WP untuk mencantumkan nilai wajar serendah mungkin dalam upaya menekan jumlah uang tebusan pengampunan pajak. Kebebasan penentuan nilai wajar harta diserahkan kepada WP memunculkan kebebasan yang kebablasan. Pembacaan teks informan penelitian mengenai nilai wajar mencerminkan adanya praktik moral *hazard* yang mengutamakan pilihan rasional WP untuk mengurangi jumlah uang tebusan setelah dikalikan dengan tarif amnesti pajak. Uraian berikutnya peneliti antarkan pada rasionalitas tarif amnesti pajak.

7.2.5 Rasionalitas Tarif Amnesti Pajak

Rasionalitas tarif tebusan terdapat pada pasal 4 ayat 1 dan 2 UU PP, menurut pembacaan informan penelitian tidak sesuai dengan asas keadilan vertikal. Tarif tebusan terdapat pada pasal 4 ayat 3 UU PP tidak sesuai dengan asas keadilan horizontal. Upaya penyederhanaan tarif merupakan strategi pemerintah untuk meningkatkan jumlah partisipasi aktif WP yang mengikuti amnesti pajak. Meningkatnya jumlah partisipasi aktif mengarahkan pada adanya harapan peningatan jumlah uang tebusan.

Terdapat pandangan bahwa tidak akan ada keadilan sebagai konsekuensi logis kebijakan amnesti pajak. Bahkan Adam Smith yang mencetuskan empat asas pemungutan pajak lebih memilih kepastian hukum dari pada perwujudan keadilan. Teks modernitas UU PP pada bagian tarif tebusan merujuk asumsi dasar

manusia homo ekonomikus pemikiran Adam Smith yang belum disesuaikan dengan karakter bangsa Indonesia. Setelah penelusuran jejak teks modernitas pada UU PP, dilanjutkan dengan penelusuran jejak teks pada kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak. Pembahasan berikutnya peneliti kaitkan dengan rasionalitas kebijakan IAI yang mendukung modernitas amnesti pajak.

7.3 Rasionalitas Modernitas PSAK 70

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mengeluarkan PSAK 70 sebagai dukungan keberhasilan amnesti pajak. Rasionalitas modernitas PSAK 70 terdapat pada opsi dua (paragraph 7), pengukuran aset pengampunan pajak sebesar biaya perolehan sesuai SKPP atau SPH. Pembacaan informan penelitian terkait dengan opsi dua dalam PSAK 70 tidak sejalan dengan logika pengakuan aset yang tidak didukung dengan dokumen berupa invoice, kwitansi atau dokumen lain dari pihak luar. Hierarki modernitas *lex specialis* UU PP telah menggugurkan berbagai prinsip pencatatan akuntansi.

PSAK 70 menjadi panduan pembukuan bagi WP yang mengikuti amnesti pajak. Teks modernitas dalam PSAK 70 terdapat pada opsi dua yang hanya dengan SKPP sudah bisa digunakan untuk mencatat aset dan liabilitas WP yang mengikuti amnesti pajak. Teks modernitas dalam PSAK 70 sebagai upaya menyukseskan program amnesti pajak yang lebih mengutamakan penerimaan negara. Pemerintah meminta IAPI mendukung keberhasilan amnesti pajak, gayung bersambut, sebagai bentuk dukungannya, IAPI mengeluarkan TJ 07. Pembahasan berikutnya peneliti antarkan pada rasionalitas modernitas kebijakan IAPI.

7.4 Rasionalitas Modernitas TJ 07

Teks modernitas dalam TJ 07 diperoleh dari pembacaan informan yang terkait langsung dalam penyusunan TJ 07. IAPI mengeluarkan TJ 07 sebagai panduan auditor dalam melakukan prosedur audit terhadap entitas yang mengikuti

program amnesti pajak. Pembacaan informan penelitian bahwa TJ 07 tidak sejalan dengan logika audit dalam pengujian asersi kelengkapan, keberadaan, dan penilaian. Auditor hanya bisa melakukan pengujian terbatas pada SKPP tanpa bisa melakukan pengujian asersi-aseri secara lengkap. Hierarki *lex specialis* UU PP menggugurkan prinsip dasar audit.

IAPI mengeluarkan TJ07 sebagai upaya perlindungan anggotanya dari tuntutan klien yang mengikuti amnesti pajak. Teks modernitas dalam TJ 07 mengisyaratkan adanya kompromi atas keunggulan aspek sosiologis terhadap aspek filosofi amnesti pajak. Entitas yang mengikuti amnesti pajak dilindungi oleh aspek sosiologis bahwa mengikuti amnesti pajak bukan suatu kesalahan. Sebagai konsekuensi logisnya setelah mengikuti amnesti pajak entitas berhak memperoleh opini tanpa modifikasi sesuai dengan Standar Audit (SA) 700 tentang perumusan opini.

Entitas yang memilih saat pengakuan awal aset pengampunan pajak sesuai PSAK 70 (paragraph 7) memperoleh opini tanpa modifikasi hanya dengan melakukan pengujian terbatas pada SKPP. Kebijakan IAPI hampir sama dengan kebijakan IA yang mendukung teks modernitas penerimaan negara dalam UU PP. Setelah berakhirnya amnesti pajak pada tanggal 31 Maret 2017, pemerintah mengeluarkan PP No. 36 Tahun 2017 sebagai upaya penegakan hukum pasca amnesti pajak. Pembahasan berikutnya peneliti antarkan pada rasionalitas modernitas PP No. 36 Tahun 2017.

7.5 Rasionalitas Modernitas PP No. 36 Tahun 2017

Berbagai peraturan pasca amnesti pajak dikeluarkan oleh pemerintah sebagai rangkaian penegakan hukum pasca amnesti pajak. Teks modernitas dalam PP No. 36 Tahun 2017 adalah pengarusutamaan penerimaan negara dengan terus mengejar potensi pajak dari peluang WP yang mengalami kegagalan repatriasi atau investasi di Indonesia. Pembacaan teks informan penelitian terkait

dengan PP No. 36 Tahun 2017 bahwa PP ini terlambat yang seharusnya dikeluarkan pada saat sosialisasi amnesti pajak. PP ini tidak memberikan kelegaan pada peserta amnesti pajak dan tidak membentuk karakter patuh WP. Swasono (2009:6) menyatakan perwujudan keadilan sosial berpegangan pada kemanusiaan yang adil dan beradab, kebijakan yang humanistik tidak mengenal pemerasan. Berbeda halnya dengan PP No. 36 Tahun 2017 yang terkesan memeras WP demi penerimaan negara.

Kebijakan pasca amnesti pajak yang paling kontroversial adalah kebijakan membuka rekening WP. Kebijakan ini menjadi senjata jitu otoritas pajak untuk menegakkan hukum setelah amnesti pajak. Pembahasan selanjutnya peneliti antarkan pada rasionalitas teks modernitas peningkatan dimensi kewenangan DJP dalam mengakses informasi keuangan WP untuk kepentingan perpajakan.

7.6 Rasionalitas Modernitas Meningkatnya Akses DJP Terhadap Informasi Keuangan untuk Perpajakan

Rasionalitas teks modernitas peneliti telusuri pada teks Perpu No. 1 Tahun 2017 yang telah disahkan menjadi UU No. 9 Tahun 2017. UU ini disahkan sebagai upaya penegakan hukum pasca amnesti pajak untuk memasuki AEol. Salah satu persyaratan untuk memasuki AEol adalah harus ada ketentuan primer di suatu negara setingkat UU yang mengatur keterbukaan informasi. Sehingga, pemerintah menerbitkan Perpu No. 1 Tahun 2017 sebagai syarat memasuki AEol pada September 2018. AEol merupakan era baru sistem perpajakan nasional sebagai bukti keseriusan reformasi sistem perpajakan. AEol memberikan kewenangan kepada DJP untuk mengakses informasi keuangan WP untuk kepentingan perpajakan.

Memasuki era AEol mengindikasikan adanya peningkatan kewenangan DJP untuk mengakses rekening WP dalam upaya pemeriksaan, penagihan, dan penyidikan WP. Namun, meningkatnya kewenangan DJP yang tidak diimbangi



dengan meningkatnya kepercayaan WP terhadap DJP, sehingga belum mampu menumbuhkan kepatuhan pajak. Pembacaan teks informan terhadap meningkatnya kewenangan DJP memunculkan kekhawatiran akan adanya penyalahgunaan kewenangan DJP.

Diperlukan adanya kebijakan yang mampu menyeimbangkan objektivitas dan subjektivitas sebagai upaya peningkatan kepatuhan WP. Pendekatan nilai budaya yang mengakar dalam masyarakat dengan pondasi nilai Pancasila seyogyanya menjadi rujukan utama dari kebijakan perpajakan. Pembahasan selanjutnya peneliti antarkan pada rasionalitas modernitas upaya perwujudan kepatuhan sukarela.

7.7 Rasionalitas Modernitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela

Peningkatan kepatuhan sukarela yang seharusnya menjadi tujuan pertama UU PP, namun faktanya menjadi tujuan yang ketiga. Meskipun dalam UU PP sudah mencantumkan tujuan untuk meningkatkan kepatuhan, petikan wawancara dengan informan penelitian belum menemukan penjabarannya pada pasal-pasal UU PP. Petikan wawancara dengan informan penelitian mengarahkan pada keyakinan bahwa tujuan peningkatan kepatuhan pajak merupakan tujuan formalitas hanya sebagai syarat dipenuhinya pengesahan suatu UU.

Tujuan peningkatan kepatuhan seharusnya menjadi tujuan pertama UU PP. Pemerintah seperti halnya menegaskan pembentukan karakter WP dengan mengutamakan penerimaan negara jangka pendek dalam bentuk kebutuhan dana dari repatriasi dan uang tebusan amnesti pajak. Uraian selanjutnya merangkum jejak teks modernitas UU PP, peraturan pelaksanaan, dan kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak.

7.8 Jejak Teks Modernitas Kebijakan Amnesti Pajak

Berdasarkan rasionalitas amnesti pajak yang diawali dengan rasionalitas UU PP, peraturan pelaksanaan, beserta kebijakan yang terkait dengan amnesti

pajak dapat disusun jejak teks modernitas. Teks-teks modernitas diperoleh dari petikan wawancara dengan informan-informan penelitian pada Bab V dan Bab VI. Jejak teks modernitas amnesti pajak disajikan dalam Tabel 7.1 sebagai berikut:

REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



REPOSITORY.UB.AC.ID

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya

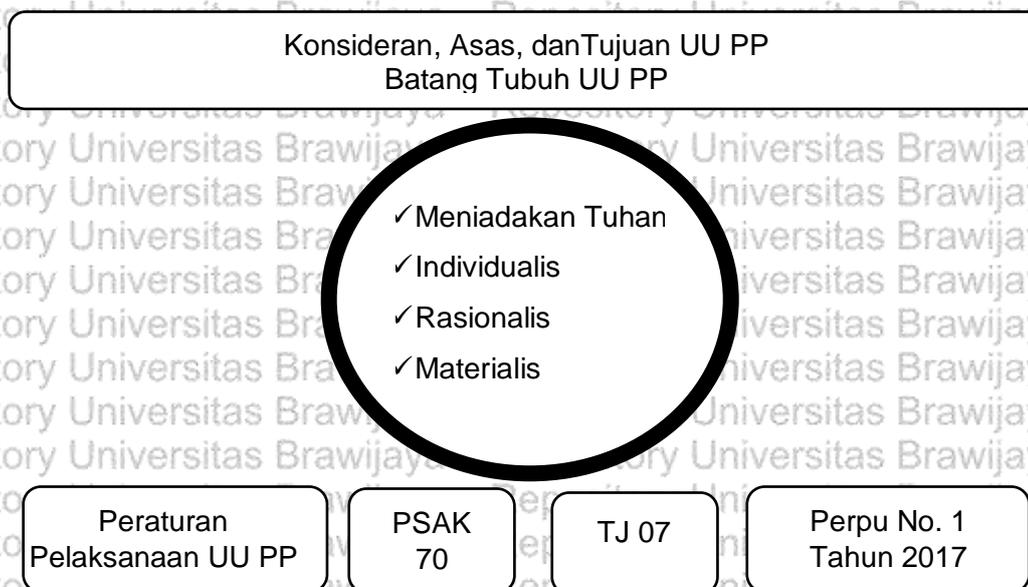
Tabel 7.1
Jejak Teks Modernitas

No	Jejak Teks	Kebijakan Amnesti Pajak	Teks Modernitas
1	Pengampunan Pajak	Nama UU Pengampunan Pajak (UU PP)	Meniadakan Tuhan
2	Memerlukan pendanaan besar yang bersumber utama dari penerimaan pajak	Konsideran UU PP	Materialitas Rasionalitas
3	Memberikan "golden ticket" kepada para "pengemplang pajak"	Asas Keadilan UU PP	Materialitas Rasionalitas
4	Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta	Tujuan UU PP	Materialitas Rasionalitas
5	Nilai wajar harta yang diungkap dalam SPH yang memunculkan kebebasan yang kebablasan	UU PP Per-11/PJ/2016	Individualistis Rasionalitas Materialitas
6	Penyederhanaan tarif uang tebusan yang tidak sesuai dengan tarif Pajak	Tarif tebusan UU PP	Materialitas Rasionalitas
7	Penghasilan pada umumnya Metode pencatatan harta pengampunan pajak tanpa invoice, kwitansi atau dokumen dari pihak luar lainnya	PSAK 70 opsi dua	Rasionalitas Materialitas
8	Entitas yang diaudit memperoleh opini tanpa modifikasian tanpa pengujian asersi-asersi, pengujian terbatas hanya pada SKPP	Tanya Jawab (TJ) 07	Rasionalitas Materialitas
9	Penegakan hukum pasca amnesti pajak sebagai upaya mengejar penerimaan negara "memeras WP"	PP No. 36 Tahun 2017	Individualistis Materialitas
10	Adanya peningkatan dimensi kewenangan otoritas pajak dalam mengakses informasi keuangan untuk perpajakan yang belum diimbangi dengan peningkatan dimensi lainnya pada sisi WP	Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017) AEOI	Individualistis Rasionalitas Materialitas
11	Narasi besar perwujudan kepatuhan sukarela pasca amnesti pajak	UU PP Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017)	Individualistis Rasionalitas Materialitas

Sumber: Jejak Teks Modernitas pada Bab V dan Bab VI

Teks-teks yang terdapat dalam UU PP, peraturan pelaksanaan, beserta kebijakan terkait yang mendukung amnesti pajak ditelusuri pemaknaannya oleh seluruh informan penelitian. Pandangan awal dari informan penelitian terkait dengan UU PP adalah teks konsideran UU PP. Banyak pihak yang tidak memperhatikan teks konsideran, lebih memilih langsung pada teks teknis yang terdapat dalam UU PP. Padahal konsideran UU PP merupakan ruh dari UU PP.

Jejak teks modernitas yang diawali dari konsideran UU PP, asas keadilan UU PP, tujuan UU PP, tarif tebusan, PSAK 70, TJ 07, PP No. 36 Tahun 2017, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017) dikaitkan dengan ciri-ciri manusia modern yang melekat dalam kebijakan tersebut. Menurut Doucouliagos (1994) ciri manusia modern adalah individualis, rasionalis, dan materialis. Selanjutnya Mulawarman (2013) menyatakan bahwa modernitas bahkan meniadakan keberadaan Tuhan. Logosentrisme nilai-nilai modernitas dalam UU PP, peraturan pelaksanaan, beserta kebijakan terkait disajikan dalam Gambar 7.1 sebagai berikut:



Gambar 7.1
Logosentrisme Teks Modernitas dalam Amnesti Pajak

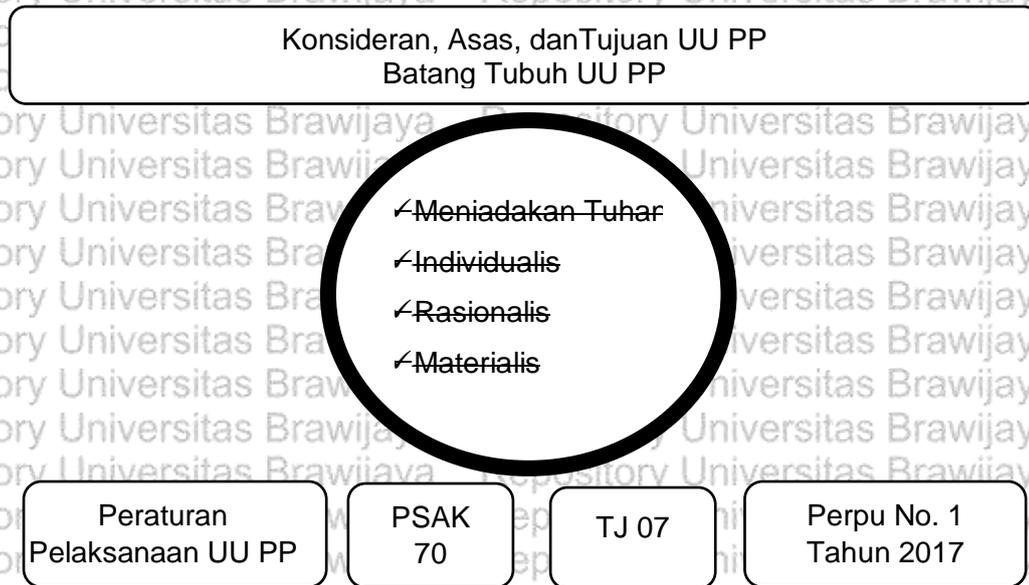
Tuhan adalah pencipta dan pemilik tunggal alam semesta beserta segala isinya, termasuk ilmu pengetahuan. Ilmu pengetahuan ciptaan Tuhan tidak terpisah dengan penciptanya, yang berpusat pada Tuhan (Singh, 2008:30). Dalam sila-sila Pancasila terdapat kesatuan yang utuh antara ilmu pengetahuan dan agama, kesatuan yang nyata antara objektivitas, subjektivitas, masyarakat sosial dan masyarakat ber-Ketuhanan (Mulawarman, 2011b). Teks modernitas meniadakan Tuhan dalam kebijakan amnesti pajak tidak mencerminkan masyarakat religius yang termaktub dalam sila pertama Pancasila.

Secara ontologis manusia Pancasila terdiri dari rohani, sifat kodrat manusia sebagai makhluk individu, dan makhluk sosial (Notonagoro, 1975:53). Pancasila sebagai dasar manusia memandang realitas, Pancasila sebagai keyakinan (*belief-system*) yang terkait praksis landasan kehidupan masyarakat (Kaelan, 2009:96).

Swasono (2009:6) berpandangan bahwa perwujudan keadilan sosial dengan menginternalisasikan etik dan moral agama bukan dengan materialisme. Teks modernitas individualis pada amnesti pajak tidak sesuai dengan ontologi manusia Pancasila, teks modernitas rasionalis dan materialis pada amnesti pajak tidak sesuai dengan keyakinan manusia Pancasila dalam memandang realitas kehidupan.

7.9 Rasionalitas Dekonstruksi Amnesti Pajak

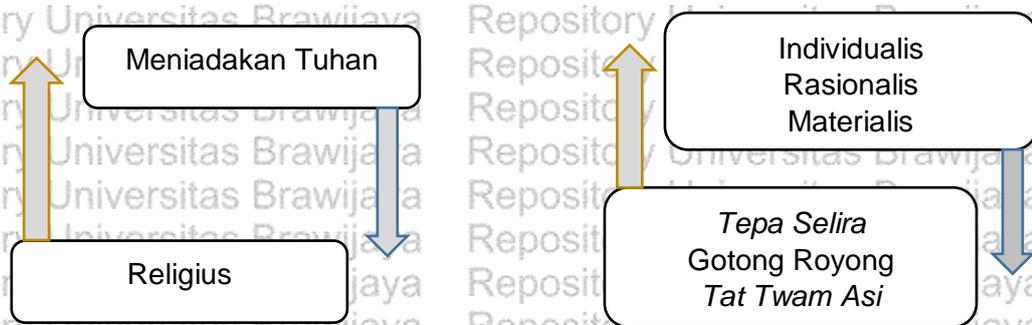
Tahapan berikutnya setelah penelusuran jejak teks modernitas adalah tahapan rasionalitas. Rasionalitas dekonstruksi amnesti pajak merupakan proses menyalang atau mencoret hasil penelusuran teks modernitas. Teks modernitas meniadakan Tuhan, individualis, rasionalis, dan materialis yang tidak sesuai dengan nilai keadilan Pancasila selanjutnya disilang atau dicoret. Proses menyalang atau mencoret hasil penelusuran teks modernitas pada kebijakan amnesti pajak disajikan pada Gambar 7.2 sebagai berikut:



Gambar 7.2

Aktualitas Menyilang atau Mencoret Teks Modernitas Amnesti Pajak

Tahapan selanjutnya setelah menyilang atau mencoret logosentrisme modernitas adalah membalik hierarki. Hierarki yang selama ini menjadi logosentrisme dibalik dengan nilai keadilan Pancasila. Logosentrisme meniadakan Tuhan pada kebijakan amnesti pajak tidak sesuai dengan nilai religius yang menjwai keadilan Pancasila. Logosentrisme individualis, rasionalis, dan materialis tidak sesuai dengan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* berlandaskan religiositas. Proses membalik hierarki logosentrisme dengan nilai keadilan Pancasila disajikan pada Gambar 7.3 sebagai berikut:



Gambar 7.3

Membalik Hierarki Logosentrisme dengan Nilai Keadilan Pancasila

Tahapan berikutnya setelah membalik hierarki logosentrisme modernitas amnesti pajak adalah memusatkan nilai lokalitas. Nilai-nilai lokal yang dimarjinalkan karena kebijakan modernitas memandang sesuatu bersifat universal, belum memperhatikan nilai-nilai lokalitas. Padahal kesuksesan implementasi suatu kebijakan sangat dipengaruhi oleh kesesuaian kebijakan terhadap nilai yang tertanam dalam suatu komunitas lokal.

Nilai keadilan Pancasila yaitu religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*. Sesuai dengan tugas dari UKP-PIP untuk melakukan penelusuran kebijakan yang belum merujuk pada nilai Pancasila, peneliti memiliki semangat yang sama dengan melakukan penelusuran pada kebijakan amnesti pajak. Nilai Pancasila wajib menjadi pondasi setiap kebijakan di Indonesia, mengingat Pancasila adalah sumber dari segala sumber hukum. Nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* yang bernafaskan religiositas menjadi pondasi kebijakan amnesti pajak. Perwujudan pembentukan karakter WP berlandaskan asumsi manusia Pancasila melalui sikap WP yang mengedepankan internalisasi nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Pemusatan nilai keadilan Pancasila dalam UU PP, peraturan pelaksanaan, beserta kebijakan yang terkait disajikan dalam Gambar 7.4: sebagai berikut:



Konsideran, Asas, dan Tujuan UU PP
Batang Tubuh UU PP

- ✓ Religius
- ✓ Tapa Selira
- ✓ Gotong Royong
- ✓ Tat Twam Asi

Peraturan
Pelaksanaan UU

PSAK
70

TJ 07

Perpu No. 1
Tahun 2017

Gambar 7.4

Pemusatan Nilai Keadilan Pancasila dalam Amnesti Pajak

7.10 Simpulan

Penelusuran jejak teks modernitas diawali dari penelusuran teks konsideran, asas, tujuan UU PP, penelusuran teks batang tubuh UU PP pada subjek pajak, objek pajak, nilai wajar harta yang diungkap, dan tarif tebusan amnesti pajak. Penelusuran jejak teks lebih lanjut pada kebijakan akuntansi dan auditing, beserta penelusuran jejak teks pada PP No. 36 Tahun 2017 dan Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017). Penelusuran jejak teks tersebut merupakan kelanjutan dari penelusuran teks pada Bab V dan Bab VI.

Penelusuran jejak teks UU PP, peraturan pelaksanaan UU PP, kebijakan pasca amnesti pajak, dan kebijakan akuntansi serta auditing menemukan adanya teks modernitas. Teks modernitas kebijakan amnesti pajak yang meniadakan Tuhan, individualis, rasionalis, dan materialis merupakan logosentrisme kebijakan amnesti pajak. Kebijakan amnesti pajak merupakan kebijakan modernitas dengan asumsi manusia homo ekonomikus. Upaya mewujudkan amnesti pajak yang

sesuai dengan asumsi manusia Pancasila dengan proses lanjutan melalui rasionalitas dekonstruksi amnesti pajak.

Rasionalitas dekonstruksi UU PP, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 70, Tanya Jawab (TJ) 07, PP No. 36 Tahun 2017, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 yaitu dengan menyilang atau mencoret logosentrisme teks yang tidak sesuai dengan nilai keadilan Pancasila. Tahapan selanjutnya membalik hierarki logosentrisme teks modernitas yang sebelumnya sudah dicoret atau disilang. Tahapan berikutnya memusatkan nilai keadilan Pancasila yang selama ini dimarjinalkan pada kebijakan amnesti pajak. Pemusatan nilai keadilan Pancasila dengan memupuk semangat *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* pada Wajib Pajak (WP) berlandaskan pada religiositas WP. Upaya memusatkan nilai keadilan Pancasila pada kebijakan amnesti pajak sejalan dengan tugas Unit Kerja Presiden Pembinaan Ideologi Pancasila (UKP-PIP).





BAB VIII PERWUJUDAN KONSEP AMNESTI PAJAK HUMANISTIK RELIGIUS BERKEADILAN (HRK1): AKTUALITAS

“Orang Bijak Taat Pajak, Orang Pajak Sangat Bijak”

“Orang Bijak Taat Pajak, Orang Jahat Makan Pajak”

8.1 Pengantar

Bagian ini menguraikan aktualitas amnesti pajak yang merupakan proses akhir dekonstruksi amnesti pajak. Dekonstruksi menggunakan pemikiran Latif (2011) yaitu: historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila. Tahapan pertama dekonstruksi yaitu historisitas yang merupakan penelusuran jejak teks modernitas UU PP, peraturan pelaksanaan, dan kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak.

Rasionalitas merupakan proses pemusatan nilai keadilan Pancasila ke dalam kebijakan amnesti pajak. Tahap akhir dekonstruksi yaitu aktualitas yang merupakan pemaknaan baru amnesti pajak humanistik religius berkeadilan.

Pembahasan Bab VIII diawali dengan pandangan WP terhadap pajak.

8.2 Pandangan WP Terhadap Pajak

Penelusuran ke belakang mengenai pandangan masyarakat terhadap pajak, peneliti arahkan pada pernyataan Benjamin Franklin bahwa yang pasti di dunia ini hanya kematian dan pajak (Prastowo, 2017a). Kewajiban membayar pajak tidak bisa dihindari seperti halnya kematian, oleh karena tidak bisa dihindari maka, WP melakukan berbagai upaya mengurangi beban pajak. Teori *Proprietorship* pemikiran Chow (1942) menyatakan bahwa pemilik usaha akan berupaya untuk menekan biaya atau beban untuk meningkatkan keuntungan usahanya. Salah satu beban dalam suatu usaha adalah pajak. Seyogyanya pajak dimaknai sebagai kewajiban bukan suatu beban, namun masyarakat menyikapi kewajiban pajak sebagai suatu beban. Hal ini merupakan hasil doktrin teori *Proprietorship* yang mendominasi perilaku WP untuk menekan beban “pajak”.

Selanjutnya, pada tahun 1972 Allingham dan Sandmo mengembangkan model kepatuhan pajak yang dikenal dengan *deterrence economic*. *Deterrence economic* terdiri dari dua faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan pajak yaitu probabilitas dilakukan pemeriksaan dan besarnya sanksi yang akan dikenakan.

Asumsi dasar *deterrence economic* adalah WP sebagai *utility maximisiers*. Asumsi *utility maximisiers* menyatakan bahwa tidak ada individu yang secara sukarela membayar pajak, individu akan selalu menentang pemenuhan kewajiban perpajakannya. Kuhn (1962) dalam bukunya *The Structure of Scientific Revolutions* menyatakan bahwa paradigma *normal science* tidak mampu memecahkan masalah. Diperlukan revolusi paradigma yang menghadirkan paradigma baru yang lebih memberikan alternatif. Sehingga, diperlukan pengembangan teori atau paradigma baru untuk mengurai asumsi kepatuhan pajak.

Pada tahun 1991, Ajzen mengembangkan model kepatuhan pajak dengan pendekatan psikologi yaitu *Theory Planned of Behavior* (TPB). TPB berasumsikan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh niat individu (*behavioral intention*), niat dipengaruhi oleh sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavior control*). Kontrol perilaku yang dipersepsikan diterjemahkan dengan tingkat pengawasan yang dilakukan oleh otoritas pajak. Adanya faktor pengawasan otoritas pajak mengindikasikan bahwa perilaku WP masih harus diawasi, sehingga belum menumbuhkan kepatuhan secara sukarela. Maka, pada prinsipnya TPB masih berada pada ranah kepatuhan secara paksa. Tentunya diperlukan suatu konsep atau teori yang mampu menumbuhkan kepatuhan dari perspektif yang berbeda.

Pada tahun 2008, Kirchler et al. mengembangkan *Slippery Slope Framework* dengan menggambarkan dua dimensi yang mempengaruhi kepatuhan pajak, dimensi kewenangan otoritas pajak dan kepercayaan WP terhadap otoritas



pajak. Semakin tinggi kewenangan otoritas pajak mengakibatkan meningkatnya kepatuhan pajak, namun hanya kepatuhan yang bersifat paksaan bukan kepatuhan sukarela. Penelitian yang menggunakan model kepatuhan pajak dengan menginternalisasikan nilai spiritualitas atau religiositas diri WP mulai dikembangkan. Internalisasi nilai spiritualitas atau religiositas diyakini mampu meredam niat WP untuk melakukan tindakan penggelapan pajak (Alm dan Torgler, 2006; Darmayasa, 2017; Darmayasa dan Aneswari, 2015; Fidiana, 2014; Lago-Peñas dan Lago-Peñas, 2010; Lubian dan Zarri, 2011; Torgler, 2003, 2012).

Pendistribusian zakat di India merupakan salah satu alternatif dalam upaya mengurangi kemiskinan ekonomi (Ahmad dan Mahmood; 2009). Tata kelola ekonomi yang kurang baik di Zimbabwe pada tahun 1984 sampai dengan tahun 2009 mengakibatkan kebijakan perpajakan tidak mampu meningkatkan pertumbuhan ekonomi. Kebijakan perpajakan pada periode tersebut tidak memberikan manfaat langsung pada kegiatan ekonomi (Marire dan Sunde, 2012). Lain halnya dengan Indonesia, sebelum krisis keuangan pada tahun 1997, mengalami pertumbuhan ekonomi yang tinggi (Asteriou, 2008), sehingga kebijakan perpajakan mampu mendorong pertumbuhan ekonomi.

Penelitian Palil dan Mustapha (2011) di Malaysia menemukan tingkat kepatuhan WP dalam sistem perpajakan *self assessment system* dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan WP. Sedangkan implementasi *self assessment system* di Kota Padang cenderung mengarah pada tindakan *tax avoidance* (Permita, Fauziati, Yulistia, dan Minovia, 2014). Penelitian Masri dan Martani (2014) menyimpulkan bahwa struktur kepemilikan keluarga mempengaruhi praktik-praktik *tax avoidance*. Lebih lanjut, penelitian Pratama (2017) siswa di Jawa Barat yang merupakan WP masa depan memandang bahwa *tax avoidance* tindakan yang beretika walaupun secara praktik tindakan tersebut tidak beretika.

Kebijakan perpajakan merupakan instrumen pertumbuhan ekonomi, Siahaan (2005) menyatakan bahwa di Surabaya moral dan komitmen individu mempengaruhi tingkat kepatuhan WP. Lebih lanjut, Tarjo (2010) menyimpulkan kompleksitas peraturan perpajakan memaksa WP untuk meminta bantuan kepada ahli perpajakan, implikasinya biaya kepatuhan menjadi meningkat, alhasil akan muncul rekayasa akuntansi untuk meminimalkan beban pajak. Puspita, Subroto, dan Baridwan (2016) menemukan persepsi atas keadilan sistem perpajakan mempengaruhi tingkat kepatuhan WP badan di kota Malang dan Batu. Bahkan, Eko dan Sukoharsono (2016) dengan pendekatan ethnomethodology mampu mengungkap praktik penggelapan pajak pada perusahaan keluarga di Malang. Pemilik perusahaan keluarga tersebut dengan sengaja mencampur rekening bank perusahaan dengan rekening pribadi untuk membaurkan pembukuan. Sedangkan di Kota Bandung, tingkat pendidikan dan penghasilan WP mempengaruhi tingkat pengetahuan perpajakan WP (Arie Pratama, 2018). Pendekatan fenomenologi digunakan oleh Mangoting, Sukoharsono, dan Nurkholis (2017) untuk menguak dimensi kecurangan WP, bahwa WP memaknai kecurangan pajak sebagai keterpaksaan, kesengajaan, ketidakrelaan, dan adanya tekanan otoritas pajak.

Praktik penggelapan pajak di Indonesia berimplikasi pada tingkat rasio pajak yang hanya 11 %, tergolong rendah dibandingkan dengan negara tetangga (Amir, Asafu-adjaye, dan Ducpham, 2013). Masih rendahnya kepatuhan pajak dan masih banyaknya praktik-praktik *tax avoidance* dan *tax evasion* harus diminimalisasi bahkan harus segera diakhiri. Salah satu upaya pemerintah untuk mengurangi praktik *tax evasion* melalui kebijakan pengampunan pajak kepada WP yang selama ini belum memenuhi kewajiban pajaknya dengan baik. Pembahasan berikutnya peneliti antarkan pada historisitas amnesti pajak sebagai upaya meningkatkan kepatuhan pajak.

8.3 Historisitas Amnesti Pajak

Melalui kebijakan pengampunan pajak, pemerintah berencana memulai sistem perpajakan yang lebih berkeadilan yang tercantum dalam tujuan kedua UU PP. Namun, faktanya UU PP beserta peraturan pelaksanaannya cenderung mengutamakan aspek kepastian hukum dari pada pemenuhan rasa keadilan. Kecenderungan ini selaras dengan pernyataan Darussalam pada <https://tirto.id>, 2 Mei 2016, bahwa pemungutan pajak menurut Adam Smith lebih mengutamakan kepastian hukum dari pada keadilan.

Dalam Pasal 2 ayat 2b UU PP tujuan lain amnesti pajak adalah perluasan basis data WP sehingga terwujud data yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi. Tujuan pelaksanaan amnesti pajak di Indonesia adalah untuk memperoleh penerimaan pajak dalam waktu singkat. Selain itu amnesti pajak merupakan bagian dari reformasi pajak dengan menambah jumlah WP dan mengurangi *tax avoidance* (Sholihah, 2016). Namun, tujuan ini tidak dijabarkan lebih lanjut pada batang tubuh UU PP.

Hal berbeda diungkapkan oleh Said (2017) bahwa pelaksanaan amnesti pajak di Indonesia telah dikritik oleh berbagai pihak karena tidak adil dan menguntungkan para “pengemplang pajak”. Menteri Keuangan secara hukum memberikan fasilitas hukum khusus kepada peserta amnesti pajak dengan tidak melakukan pengecekan sumber dana, tidak memeriksa laporan keuangan, dan hanya dengan membayar denda yang sangat kecil. Implikasinya adalah kebijakan amnesti pajak berpotensi melemahkan pelaksanaan hukum, khususnya bidang korupsi dan pencucian uang. Uraian selanjutnya peneliti antarkan pada rasionalitas amnesti pajak di Indonesia.

8.4 Rasionalitas Amnesti Pajak

Pada umumnya suatu kebijakan tidak mampu memenuhi semua aspirasi masyarakat, demikian juga dengan kebijakan amnesti pajak yang penuh dengan



pro dan kontra. Sosialisasi amnesti pajak bahkan dipimpin langsung oleh Presiden Republik Indonesia (RI) dengan berkeliling ke beberapa kota untuk meyakinkan WP bahwa amnesti pajak merupakan kesempatan langka yang hanya ada sekali saja. Upaya untuk meyakinkan WP tersebut sejalan dengan analisis keberhasilan amnesti pajak jika kebijakan amnesti pajak merupakan suatu kesempatan yang hanya sekali (Alm, 1998). Tidak mengherankan pemerintah berupaya meluruskan pemberitaan terkait revisi PMK 181 dengan PMK 165 yang disebut media sebagai "Amnesti Pajak Jilid Dua". Gegap gempita sosialisasi amnesti pajak berhasil menarik perhatian berbagai pihak, bahkan sampai dengan masyarakat di desa-desa. Mereka yang sebelumnya tidak paham bahkan tidak peduli dengan pajak menjadi ikut membicarakan amnesti pajak.

Riuh yang terjadi dalam masyarakat dijadikan tolak ukur keberhasilan amnesti pajak, namun perlu diteliti lebih lanjut apakah riuh tersebut mengarah kepada peran serta aktif masyarakat untuk ikut amnesti pajak ataukah hanya suatu upaya menyelamatkan diri. Menurut observasi aktif yang peneliti lakukan, riuh masyarakat muncul sebagai upaya untuk mencari langkah terbaik apa yang harus mereka tempuh, sehingga terhindar dari sanksi di kemudian hari. Hasil observasi aktif peneliti ini mengarahkan pada keyakinan, bahwa karakter masyarakat homo ekonomikus masih melekat dalam diri WP yang tidak sesuai dengan manusia Pancasila. Penasaran dengan hasil observasi tersebut, peneliti melakukan penelusuran terhadap perundang-undangan lainnya, apakah sudah bersemangatkan nilai ideologi bangsa ataukah tidak?

Hasil penelitian Badan Pengkajian Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR) menyatakan bahwa lebih dari 50 persen UU yang dikeluarkan setelah reformasi tidak melibatkan atau merujuk nilai-nilai Pancasila (Kompas, 2017g).

Temuan Badan Pengkajian MPR mengkonfirmasi bahwa UU PP merupakan UU yang diterbitkan pada era reformasi yang belum merujuk nilai-nilai Pancasila. Nilai-



nilai Pancasila mengalami tantangan dalam implementasinya, idealnya penyelenggara negara menjadi pelopor implementasi melalui struktur organisasi dan norma kebijakannya. Tantangan terbesar Pancasila sendiri bersumber dari aparaturnya, yang kerap menggunakan Pancasila sebagai alat untuk kepentingan hegemoni kekuasaan tanpa sungguh-sungguh mengamalkan demi terwujudnya keadilan sosial bagi seluruh rakyat (Noor, 2017). Demikian juga dengan kebijakan amnesti pajak, tidak boleh digunakan untuk kepentingan kekuasaan sesaat.

Pancasila sebagai filsafat negara seharusnya hidup dalam setiap kebijakan dan ketetapan yang dibuat negara beserta berbagai tindakan yang dilakukan negara. Menjadi suatu pertanyaan yang terus mengemuka, apakah kebijakan ekonomi sudah mengarah pada penciptaan kesejahteraan bagi seluruh rakyat Indonesia. Pancasila mampu menjadi pegangan jika sudah menjelma menjadi kenyataan dalam jiwa yang kemudian diaktualisasikan dalam tindakan dan perbuatan (Kleden, 2017).

Penurunan keyakinan bisa terjadi manakala terdapat suatu kesenjangan yang lebar antara idealitas Pancasila dengan realitas kehidupan, ketiga lapis ideologis (keyakinan, pengetahuan, dan tindakan) Pancasila belum diaktualisasikan secara efektif. Pancasila sebagai norma dasar negara belum konsisten diikuti oleh produk perundang-undangan dan kebijakan publik. Pancasila sebagai keyakinan menjadi Pancasila sebagai ilmu yang merupakan jembatan antara idealitas dan realitas kebijakan (Latif, 2017).

Karakter masyarakat Indonesia adalah *open-mind*, *open-society*, dan *open-heart*, karakter ini terimplementasi dengan baik pada tataran masyarakat kecil, kemudian mengalami kelunturan pada kelas-kelas di atasnya dan mengalami negasi atau penghianatan pada level elit (Dahana, 2017). Sangat tepat kiranya dibentuk suatu Unit Kerja Presiden dalam bidang Pembinaan Ideologi



Pancasila (UKP-PIP). Pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemikiran Yudi Latif dan secara kebetulan terpilih menjadi ketua UKP-PIP berdasarkan Perpres No. 54 Tahun 2017. Dalam harian Kompas, tanggal 6 Juli 2017, Soeharso deputy bidang pengendalian dan evaluasi UKP-PIP menyatakan bahwa prioritas kerja tahun 2017-2018 UKP-PIP adalah mengevaluasi konsistensi regulasi yang ada dengan nilai-nilai Pancasila. Penelitian ini merupakan salah satu upaya yang sejalan dengan prioritas kerja UKP-PIP dengan mendekonstruksi kebijakan amnesti pajak melalui historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila.

Proses dekonstruksi menggunakan pemikiran Latif (2011) melalui tiga tahapan yaitu: historisitas, rasionalitas, dan aktualitas Pancasila. Historisitas dengan menelusuri teks-teks dalam UU PP yang mengandung modernitas.

Rasionalitas dengan membalik hierarki teks-teks modernitas dalam UU PP dengan nilai keadilan Pancasila. Aktualitas melalui pemaknaan baru amnesti pajak berkeadilan. Uraian berikutnya merupakan tahap akhir dekonstruksi amnesti pajak yaitu aktualitas amnesti pajak.

8.5 Aktualitas Amnesti Pajak

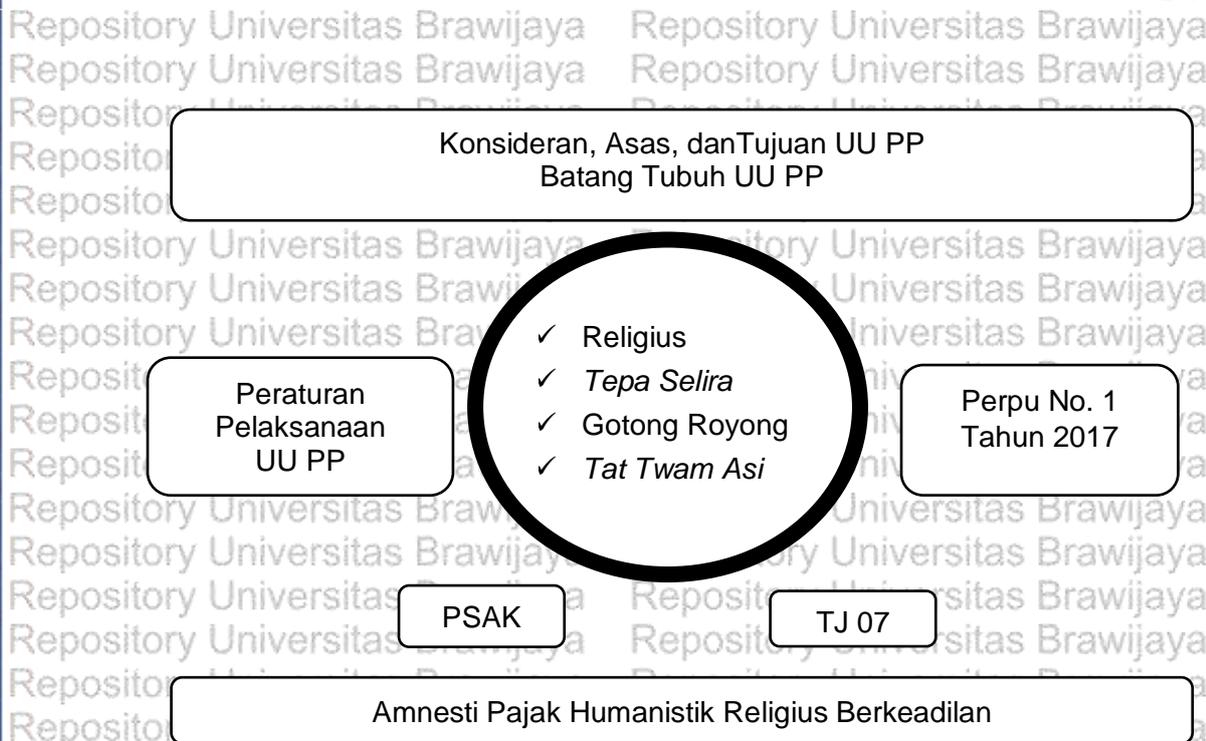
Akhirnya, tibalah pada tahap akhir proses dekonstruksi amnesti pajak yaitu aktualitas amnesti pajak. Proses aktualitas amnesti pajak merupakan pemaknaan baru hasil dekonstruksi kebijakan amnesti pajak. Semenjak rancangan UU PP digelontorkan, pemerintah berkeyakinan bahwa partisipasi WP mengikuti amnesti pajak akan menghasilkan perluasan data pajak yang akan digunakan untuk meningkatkan basis pemajakan masa mendatang. Namun, berdasarkan partisipasi aktif peneliti, harta amnesti pajak yang dilaporkan oleh WP cenderung berupa harta yang bersifat tidak produktif. Harta tersebut dalam bentuk kendaraan pribadi, peralatan elektronik, tanah atau bangunan tempat tinggal, dan beberapa peralatan rumah tangga lainnya. Kecenderungan WP mengungkap jenis harta tidak produktif sebagai upaya partisipasi aktif mengikuti amnesti pajak hanya untuk

mengejar SKPP. Setelah WP memperoleh SKPP sesuai prinsip kepastian hukum yang superior atas pemenuhan rasa keadilan, WP memperoleh hak terhindar dari pemeriksaan pajak untuk kewajiban pajak tahun 2015 dan sebelumnya.

Praktik tersebut mengkonfirmasi bahwa WP mengutamakan karakter homo ekonomikus. Penelitian Sudarma dan Darmayasa (2017) dengan pendekatan interpretif transendental fenomenologi melakukan wawancara terhadap beberapa informan yang telah mengikuti amnesti pajak tahap pertama dan tahap kedua. Hasil penelitian menunjukkan bahwa informan pertama yang mengikuti amnesti pajak pada tahap kedua menyatakan bahwa kepatuhan pajak secara sukarela sulit untuk diwujudkan karena informan hanya melaporkan penghasilannya dari pemberi kerja yang sudah melakukan pemotongan pajak. Nyaris tidak ada potensi pajak baru jika WP yang mengikuti amnesti pajak hanya melaporkan penghasilan yang bersifat formal saja. Informan berikutnya yang mengikuti amnesti pajak tahap pertama menyatakan sudah melaporkan penghasilan yang disesuaikan dengan mutasi rekening bank. Tindakan ini dilakukannya mengingat informan memahami adanya peraturan pasca amnesti pajak mengenai peningkatan kewenangan otoritas pajak untuk mengakses informasi keuangan WP untuk kepentingan perpajakan.

Praktik WP tersebut belum mencerminkan karakter masyarakat Indonesia dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya yang dipicu oleh kebijakan modernitas amnesti pajak. Kebijakan amnesti pajak yang tidak sesuai dengan karakteristik bangsa selanjutnya didekonstruksi untuk mewujudkan amnesti pajak berkeadilan bagi seluruh WP. Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia yang merupakan tujuan akhir harus diwujudkan yaitu kemakmuran yang penuh keadilan bagi seluruh rakyat dengan berasaskan kekeluargaan (Mubyarto, 1988:61)

Pemaknaan baru amnesti pajak humanistik religius berkeadilan disajikan dalam Gambar 8.1 sebagai berikut:



Gambar 8.1

Pemaknaan Baru Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan

Keadilan sosial bertujuan membentuk masyarakat yang seimbang dan teratur dengan mewajibkan masyarakat untuk mematuhi UU demi kesejahteraan umum (Dipoyudo, 1985:31). Tidak terkecuali UU PP yang wajib dipatuhi oleh masyarakat, tentunya UU PP yang sudah bersemangatkan nilai-nilai Pancasila. Perwujudan keadilan sosial berdasarkan norma sosial (Mubyarto dan Boediono, 1981:146). Pemaknaan baru amnesti pajak berdasarkan norma sosial di masyarakat yang menginternalisasikan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* dalam membangun bangsa dan negara dalam bingkai religiusitas.

Keadilan sosial bagi seluruh masyarakat berangkat dari kesadaran bahwa keadilan menjadi dambaan setiap insan dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara. Keadilan merupakan bentuk keseimbangan antara apa yang seharusnya dengan apa yang sebenarnya. Kecerdasan ideologis pada sila keadilan yaitu kemampuan memperlakukan orang lain seperti memperlakukan diri sendiri dan kemampuan menemukan keseimbangan nilai ideal pada kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara dengan realitas nyata kehidupan (Tim

Edukasi Perpajakan DJP, 2016:94). Konsep memperlakukan orang lain sama dengan diri sendiri selaras dengan konsep *tat twam asi* (Aneswari dan Darmayasa, 2016).

Keadilan sosial berlaku di masyarakat pada aspek material dan aspek spiritual. Setiap Warga Negara Indonesia (WNI) berhak mendapatkan perlakuan yang adil, keadilan sosial merupakan tujuan berbangsa dan bernegara dengan perwujudan masyarakat adil dan makmur berdasarkan nilai-nilai Pancasila. Namun, sampai saat ini tujuan bangsa Indonesia belum terwujud seutuhnya. Belum terwujudnya tujuan tersebut bisa disebabkan oleh belum utuhnya implementasi nilai-nilai Pancasila, selanjutnya peneliti telusuri historisitas Pancasila sepanjang sejarah bangsa Indonesia.

Pada masa Presiden Soekarno, Pancasila sebagai pemersatu bangsa dengan semangat gotong-royong yang tercermin dalam pidato politik yang dikumandangkan Soekarno dalam rentang waktu tahun 1945-1960. Pada masa kepemimpinan Soeharto, Pancasila merupakan asas tunggal organisasi politik dan organisasi kemasyarakatan. Pada jaman Soeharto gencar mengadakan penataran P4, akibatnya, terkesan ideologi Pancasila adalah produk rezim orde baru. Pada jaman Presiden Habibie, penataran P4 malah dihapus. Pada masa Presiden Abdurrahman Wahid lebih mengedepankan kebebasan berpendapat, konsekuensinya ideologi Pancasila cenderung melemah (Tim Edukasi Perpajakan DJP, 2016:95).

Pada pemerintahan Megawati, melalui UU No. 20 Tahun 2003 tidak menyertakan pendidikan Pancasila pada sekolah dasar sampai perguruan tinggi sebagai mata pelajaran wajib. Pada masa kekuasaan Susilo Bambang Yudhoyono, kurang memperhatikan Pancasila, hal ini terlihat dari belum adanya lembaga yang berwenang menjaga dan mengawal ideologi Pancasila, padahal Keppres No. 27 Tahun 1999 mengamanatkan lembaga pengganti Badan



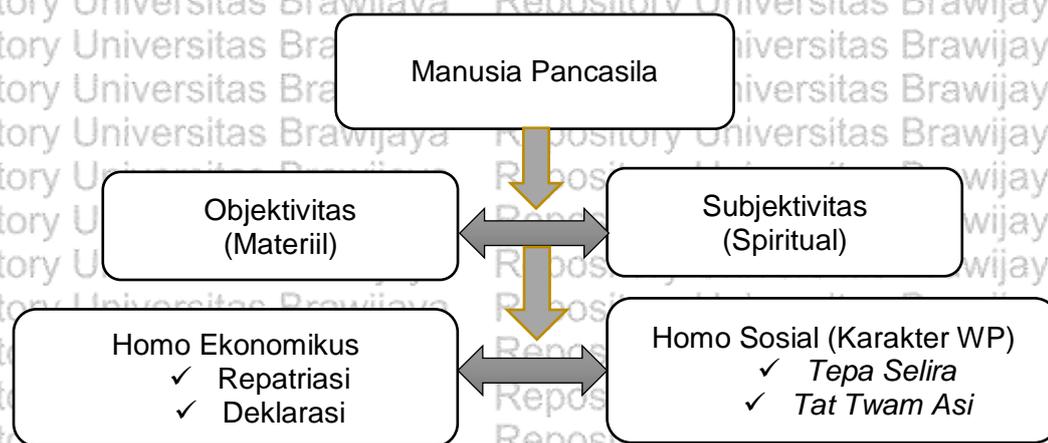
Pembinaan Pendidikan Pelaksanaan Pedoman Penghayatan dan Pengamalan Pancasila (BP-7).

Pada jaman Presiden Jokowi, melalui Perpres No. 54 Tahun 2017 dibentuk Unit Kerja Presiden Pembinaan Ideologi Pancasila (UKP-PIP) yang diketuai oleh Yudi Latif. Dalam harian Kompas, 6 Juli 2017, Latif menjamin UKP-PIP tidak akan menjadi alat kekuasaan. Sangat tepat rasanya dekonstruksi amnesti pajak menggunakan pemikiran Latif (2011) yaitu Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas Pancasila.

Proses dekonstruksi konstruktif tidak melakukan perombakan total terhadap hasil penelusuran teks modernitas, namun melakukan proses yang bersifat konstruktif dengan menambahkan nilai yang sebelumnya dimarjinalkan.

Kebijakan modernitas sebelum proses dekonstruksi menggunakan asumsi dasar manusia homo ekonomikus, pada tahapan aktualitas dilakukan dengan menambahkan asumsi dasar manusia sosial dan religius.

Asumsi dasar manusia homo ekonomikus lebih menekankan kepada objektivitas. Proses penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas dilakukan dengan menambahkan asumsi dasar manusia sosial dan religius. Penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas wajib dilakukan mengingat manusia Indonesia seutuhnya merupakan manusia yang menyeimbangkan antara kebutuhan materiil dan spiritual, meskipun hanya kebutuhan jenis material yang bisa diukur secara kuantitatif (Mubyarto, 1988:240). Penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas pada asumsi dasar manusia dalam kebijakan amnesti pajak disajikan dalam Gambar 8.2 sebagai berikut:



Gambar 8.2
Penyeimbangan Asumsi Dasar Manusia pada Amnesti Pajak

Manusia Pancasila dengan asas kekeluargaan yang diilhami oleh sila-sila Pancasila selalu berusaha untuk mendekatkan diri pada Tuhan. Seluruh bangsa merasa dirinya satu keluarga besar yang cenderung suka bekerja sama. Kesejahteraan materi individu bukanlah tujuan utama, tetapi selalu sesuai dengan perintah Tuhan. Kesejahteraan harus dibagi-bagi secara merata diantara warga dengan cara yang seadil-adilnya (Mubyarto, 1988:46). Oleh karena itu, semua warga negara mempunyai kewajiban yang sama untuk membangun bangsa dan negara. Segala tindakan dan prilaku dalam membangun bangsa dan negara dilandaskan pada semangat gotong-royong. Semangat gotong royong sudah menjadi warisan leluhur yang terinternalisasi dalam jiwa dan raga manusia Pancasila.

Manusia Pancasila dengan karakter homo religius digunakan untuk menyeimbangkan negara yang dimetaporkan dengan Negara *Ogoh-Ogoh*. Objektivitas amnesti pajak merupakan pengarusutamaan hasil repatriasi dan deklarasi pajak. Objektivitas amnesti pajak diseimbangkan dengan subjektivitas manusia homo sosial yang menginternalisasikan nilai *tepa selira* dan *tat twam asi* dalam bertindak dan berprilaku.

8.6 Kepatuhan WP Berlandaskan Nilai Pancasila

Permasalahan utama sampai dengan munculnya kebijakan amnesti pajak yaitu masih rendahnya kepatuhan WP. Kepatuhan WP yang rendah merupakan akumulasi dari rendahnya kesadaran WP. Mengutip pidato Presiden BJ. Habibie pada 1 Juni 2011, dilupakannya Pancasila pada era reformasi sebagai akibat traumatisnya masyarakat terhadap penyalahgunaan kekuasaan penguasa di masa lalu dengan mengatasnamakan Pancasila. Generasi reformasi menanggalkan yang dipahaminya sebagai masa lalu dan berpaling kepada hal baru sehingga muncul “amnesia nasional” terhadap pentingnya Pancasila sebagai norma dasar yang menjadi payung kebangsaan untuk menaungi pluralisme warga negara (News.detik.com, 2011).

Ghufron menulis dalam harian Kompas 20 Juli 2017 dengan tema Kembali ke Pancasila untuk menggugah kesadaran kolektif kita untuk sadar akan berbangsa dan bernegara. Kesadaran berbangsa dan bernegara menjadi tumpuan kesadaran membayar pajak. Perwujudan kesadaran berbangsa dan bernegara sejalan dengan upaya UKP-PIP untuk memparipurnakan nilai-nilai Pancasila dalam kehidupan sehari-hari. Asumsi dasar manusia Pancasila merupakan pondasi dasar kebijakan amnesti pajak yang mampu menumbuhkan kesadaran WP. Diperlukan upaya menginternalisasikan nilai *tepa selira*, gotong royong, *tat twam asi* yang religius dalam diri WP sebagai suatu pendekatan kesadaran berbangsa dan bernegara.

Adanya krisis ideologis masyarakat dewasa ini, menguatkan niat pentingnya Pancasila sebagai dasar kesadaran Pajak. Dalam program pajak berturut mulai ditanamkan Pancasila sebagai ideologi perwujudan kesadaran pajak. Penguatan kecerdasan ideologis warga negara melalui lima tahapan. Tahap pertama, penanaman sejak dini hak dan kewajiban warga negara yang diimbangi dengan keteladanan. Tahap kedua, penanaman nilai-nilai toleransi dan adanya



aturan yang tegas terhadap tindakan intoleransi. Tahap ketiga, interpretasi norma kolektif yang disesuaikan dengan perkembangan zaman. Tahap keempat, penanaman nilai-nilai ideal secara optimal dalam pendidikan formal, informal, dan nonformal. Tahap kelima, peningkatan nilai kecerdasan ideologis Pancasila yaitu: menghadirkan Tuhan, menghargai perbedaan, memprioritaskan kepentingan bangsa, masyarakat, dan menerapkan konsep *tat twam asi*.

Kepatuhan pajak merupakan wujud nyata pengamalan nilai-nilai Pancasila. Menunaikan kewajiban membayar pajak telah mengamalkan sila pertama, pemanjatan puji syukur atas nikmat rejeki karunia Tuhan. Sikap toleransi antara warga yang berkemampuan lebih dengan yang kurang mampu merupakan pengamalan sila kedua. Memupuk rasa kebersamaan atau solidaritas antara warga merupakan perwujudan sila ketiga. Mengembangkan kebijaksanaan dalam bermasyarakat merupakan perwujudan pada sila keempat, dan perwujudan pada sila kelima dengan ketaatan warga negara terhadap ketentuan yang berlaku, tidak terkecuali taat pada kebijakan amnesti pajak.

Pendekatan-pendekatan kepatuhan pajak yang selama ini sudah diterapkan baik pendekatan deteren ekonomi, psikologi, dan spiritualitas atau religiusitas tetap menjadi panduan dalam perwujudan kepatuhan WP. Seiring dengan semangat dekonstruksi yang tidak merombak total nilai-nilai kepatuhan sebelumnya, maka kepatuhan pajak yang diusulkan dengan menambahkan kepatuhan berlandaskan nilai keadilan Pancasila.

8.7 Simpulan

Pada tahap historisitas telah dilakukan penelusuran jejak teks modernitas, tahap berikutnya adalah tahap rasionalitas dengan menyilang atau mencoret hasil penelusuran teks modernitas. Selanjutnya, membalik hierarki logosentrisme teks modernitas dengan nilai keadilan Pancasila yang selama ini dimarjinalkan. Nilai keadilan Pancasila yaitu nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* yang



religius. Tahap aktualitas berikutnya dilakukan penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas. Asumsi dasar objektivitas adalah manusia homo ekonomikus yang diseimbangkan dengan subjektivitas yaitu asumsi dasar manusia sosial dan religius.

Historisitas pandangan Wajib Pajak (WP) terhadap pajak dipengaruhi oleh Teori *Proprietorship* pemikiran dari Chow (1942) dengan meningkatkan kesejahteraan pemilik melalui menekan beban atau biaya, salah satu beban adalah beban pajak. Berbagai pendekatan mulai dari *deterrence economic* (Allingham dan Sandmo, 1972), *Theory Planned of Behavior* (Ajzen, 1991), *Slippery Slope Framework* (Kirchler *et al.*, 2008) berusaha untuk mengurai praktik *tax evasion* untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Alhasil, tingkat kepatuhan WP di Indonesia berada pada kisaran 11 % yang relatif rendah (Amir *et al.*, 2013). Melalui kebijakan amnesti pajak, pemerintah berupaya meningkatkan kepatuhan pajak.

"Amnesia Nasional" salah satu ungkapan dalam pidato Presiden B.J. Habibie pada tanggal 1 Juni 2011 yang mendapatkan banyak apresiasi. Pancasila dilupakan oleh generasi reformasi akibat traumatis masyarakat terhadap masa lalu yang mengatashnamakan Pancasila. Historisitas ideologi Pancasila berbeda-beda pada masing-masing kekuasaan Presiden. Melalui Perpres No. 54 Tahun 2017, Presiden Jokowi membentuk Unit Kerja Presiden Pembinaan Ideologi Pancasila (UKP-PIP) yang diketuai oleh Yudi Latif. Tepat rasanya penelitian ini menggunakan pemikiran Latif (2011) yaitu Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas Pancasila.

Aktualitas dekonstruksi amnesti pajak merupakan proses yang bersifat konstruktif bukan bersifat dekonstruktif. Proses aktualitas amnesti pajak sebagai upaya mencari pemaknaan baru amnesti pajak. Pemaknaan baru yang menyeimbangkan unsur objektivitas dengan subjektivitas, sehingga mampu

mewujudkan kebijakan yang menyentuh hati seluruh WP. Terdapat pandangan bahwa tidak akan ada keadilan dalam kebijakan amnesti pajak jika mengedepankan kepastian hukum. Sehingga, upaya perwujudan kebijakan amnesti pajak yang berkeadilan melalui penyeimbangan objektivitas dan subjektivitas merupakan suatu keniscayaan. Memang sulit untuk memenuhi keadilan bagi seluruh lapisan WP, namun upaya untuk mewujudkan kebijakan yang mendekati keadilan harus tetap diupayakan.

Pada tahap akhir dekonstruksi, pemaknaan baru amnesti pajak sebagai perwujudan kebijakan yang mampu meningkatkan kepatuhan WP. Perwujudan kepatuhan pajak bukan hanya sekedar narasi besar yang sulit untuk diwujudkan. Kepatuhan WP dengan asumsi dasar manusia Pancasila dengan menginternalisasikan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* yang religius sebagai pendekatan kesadaran berbangsa dan bernegara.





BAB IX

MEMBUMIKAN KONSEP AMNESTI PAJAK HRK1 MENJADI PRAKSIS AMNESTI PAJAK HRK2: PRESKRIPTIK PANCASILA

"Amnesia nasional tentang pentingnya kehadiran Pancasila sebagai grundnorm (norma dasar) yang mampu menjadi payung kebangsaan yang menaungi seluruh warga yang beragam suku bangsa, adat istiadat, budaya, bahasa, agama dan afiliasi politik"

(Pidato Habibie dalam acara yang digelar di DPR, Jakarta, Rabu, 1/6/2011)

9.1 Pengantar

Membumikan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1) melalui preskriptif Pancasila merupakan langkah kongkrit dekonstruksi amnesti pajak. Tahap awal membumikan konsep amnesti pajak HRK1 dengan menanamkan religiositas sebagai landasan moral serta menumbuhkan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* sebagai praksis. Bagian akhir diuraikan praksis keadilan sosial amnesti pajak dengan menyeimbangkan keadilan bagi otoritas pajak dan keadilan bagi Wajib Pajak (WP).

9.2 Preskriptif Pancasila: Membumikan Konsep Amnesti Pajak HRK1

Implementasi amnesti pajak gagal dari ukuran objektif repatriasi harta dan jumlah partisipasi WP (Prastowo, 2017a), namun berhasil dari ukuran objektif deklarasi harta dan uang tebusan (Tim Edukasi Perpajakan DJP, 2016b:232; www.cnnindonesia.com, 2016). Dari perspektif subjektif, keberhasilan amnesti pajak belum berhasil mewujudkan keadilan sosial. Keadilan sosial bukan hanya keadilan objektif namun harus diseimbangkan dengan keadilan subjektif. Perwujudan keadilan subjektif bisa melalui pembentukan karakter WP berlandaskan religiositas menuju praksis *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*.

Dari perspektif akuntansi, Mulawarman (2006) mengusulkan pendidikan akuntansi berbasis cinta yang berupaya melepaskan hegemoni korporasi. Nilai-nilai jati diri bangsa, nilai Pancasila terpinggirkan oleh logis materialisme

(Mulawarman, 2012). Selanjutnya Setiawan dan Kamayanti (2012) mengusulkan penyeimbangan objektivitas (maskulinitas) dengan subjektivitas (femininitas) pendidikan akuntansi. Peneliti meyakini penyeimbangan objektivitas amnesti pajak dengan subjektivitas wajib diawali dari landasan religiositas.

Beberapa penelitian telah berupaya menghubungkan religiositas dengan tingkat kepatuhan WP yaitu penelitian Darmayasa dan Aneswari (2016), Fidiana, Triyuwono, Djamhuri, dan Achsin (2013), McGee dan Gupta (2008), Torgler, 2003, dan Triyuwono (2009). Penelitian-penelitian tersebut menghubungkan landasan religiositas hanya dari perspektif WP, sehingga perlu dilakukan penyeimbangan dari perspektif otoritas pajak demi terwujudnya keadilan sosial yang tidak memihak WP maupun otoritas pajak.

Religiositas menjadi landasan moral otoritas pajak dalam penyusunan maupun implementasi kebijakan amnesti pajak dan landasan moral bagi WP dalam upaya pemenuhan kewajiban perpajakannya. Landasan moral pemenuhan kewajiban perpajakan WP yang diinternalisasikan akan membentuk praksis kesadaran pajak. Praksis yang tercipta merupakan praksis yang berasumsikan manusia Pancasila dengan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* berlandaskan religiositas.

Nilai gotong royong sudah tertanam dalam kehidupan sehari-hari masyarakat Indonesia, namun nilai ini kian terkikis oleh kondisi pragmatis masyarakat yang lebih mengutamakan kepentingan pribadi atau golongan. Fenomena ini disebut Habibie sebagai "Amnesia Nasional" (News.detik.com, 2011). Demikian juga dengan nilai *tepa selira* dan *tat twam asi* mulai termarginalkan dengan sikap pragmatisme, tanpa rasa, dan tanpa empati masyarakat. Upaya mengembalikan luntarnya nilai humanistik (*tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*) dalam bingkai religiositas pada rancangan kebijakan amnesti pajak masa berikutnya, melalui proyeksi preskriptif Pancasila.

9.2.1 Preskriptif Pancasila: Praksis UU PP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

Proses panjang penyusunan UU PP tidak serta merta diikuti dengan upaya mengadopsi nilai Pancasila dalam konsideran, asas, tujuan maupun batang tubuh UU PP. Proses panjang penyusunan UU PP lebih diwarnai adanya tarik menarik kepentingan sampai pada tahapan pengesahan UU. Alhasil, naskah akademik UU PP disusun secara parsial hanya untuk melengkapi persyaratan pengesahan. Oleh karena itu, diperlukan suatu usulan membumikan nilai keadilan Pancasila dalam UU PP masa berikutnya. Berdasarkan teks modernitas pada pembahasan bab-bab sebelumnya, pada Tabel 9.1 disajikan proyeksi preskriptif praksis UU PP humanistik religius berkeadilan (HRK2).



Tabel 9.1

Praksis UU PP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

No	Pasal	Teks Modernitas	Usulan
1	Konsideran (menimbang)	<p>a. Pembangunan nasional memerlukan pendanaan besar yang bersumber dari penerimaan negara</p> <p>b. Diperlukan kesadaran dan kepatuhan masyarakat</p> <p>c.</p> <p>d.</p>	<p>a. Menimbang (b-a) Pembentukan karakter sadar pajak WP</p> <p>b. Menimbang (a-b) Penerimaan pajak dari WP yang sadar pajak untuk kesejahteraan masyarakat</p> <p>c.</p> <p>d.</p>
2	Asas (pasal 2 ayat 1b)	Asas "keadilan" pelaksanaan pengampunan pajak menjunjung tinggi keseimbangan hak dan kewajiban dari setiap pihak yang terlibat	Asas "keadilan sosial" yang menyeimbangkan keadilan objektif (perspektif otoritas pajak) dengan keadilan subjektif (perspektif WP)
3	Tujuan (pasal 2 ayat 2)	<p>a. Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta (repatriasi)</p> <p>b. Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi</p> <p>c. Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan</p>	<p>a. Tujuan (b-a) Mendorong reformasi menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan sosial serta perluasan basis perpajakan</p> <p>b. Tujuan (a-b) Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi berkeadilan melalui pengalihan harta (repatriasi)</p> <p>c. Meningkatkan penerimaan pajak, untuk kesejahteraan masyarakat</p>
4	Nilai wajar harta yang diungkap (pasal 6 ayat 4)	Nilai yang menggambarkan kondisi dan keadaan dari aset yang sejenis atau setara berdasarkan penilaian WP	Penilaian harta menurut WP dengan mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai suatu kontribusi membangun bangsa.
5	Perlakuan harta yang belum diungkap (pasal 18 ayat 2b)	DJP menemukan data harta WP yang diperoleh sejak 1 Januari 1985 sampai dengan 31 Desember 2015, dianggap sebagai harta tambahan atau penghasilan yang diperoleh pada saat ditemukan paling lambat 3 (tiga) tahun teritung UU PP berlaku	Menyelaraskan Pasal 18 ayat 2 UU PP dengan ketentuan daluwarsa penagihan pajak pada UU KUP pasal 22 (1) yaitu 5 (lima) tahun
6	<p>a. Tarif tebusan (pasal 4 ayat 1 & 2)</p> <p>b. Tarif tebusan (pasal 4 ayat 3)</p>	<p>a. Tidak sesuai dengan asas keadilan vertikal</p> <p>Deklarasi & Repatriasi dari LN</p> <p>1) 2% (bulan pertama s.d. bulan ke 3)</p> <p>2) 3% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016)</p> <p>3) 5% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)</p>	<p>Pemenuhan keadilan vertikal dan horizontal dengan penyeimbangan tarif tebusan</p> <p>Deklarasi & Repatriasi dari LN dengan nilai harta s.d.10 Milyar</p> <p>1) 2% (bulan pertama s.d. bulan ke 3)</p> <p>2) 3% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016)</p> <p>3) 5% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)</p>

			<p>Deklarasi & Repatriasi dari LN lebih dari 10 Milyar</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 3% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 4% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 6% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)
	Deklarasi tanpa Repatriasi	<ol style="list-style-type: none"> 1) 4% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 6% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 10% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017) 	<p>Deklarasi tanpa Repatriasi s.d.10 Milyar</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 4% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 6% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 10% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)
			<p>Deklarasi tanpa Repatriasi lebih dari 10 Milyar</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 5% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 8% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 10% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)
	b. Tidak sesuai dengan asas keadilan horizontal	<ol style="list-style-type: none"> 1) 0,5% (WP yang mengungkap nilai harta s.d 10 Milyar) 2) 2% (WP yang mengungkap nilai harta lebih dari 10 Milyar) 	<p>Deklarasi s.d.10 Milyar</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 0,5% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 1% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 2% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)
			<p>Deklarasi lebih dari 10 Milyar</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 1% (bulan pertama s.d. bulan ke 3) 2) 2% (bulan keempat s.d. 31 Desember 2016) 3) 3% (Tgl 1 Januari 2017 s.d. 31 Maret 2017)

9.2.2 Preskriptif Pancasila: PSAK 70 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

Penghasilan Kena Pajak bersumber dari laba komersial setelah dilakukan penyesuaian sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang berlaku.

Menurut Yamey (2009) meningkatnya sistem pembukuan mengindikasikan meningkatnya nilai kapitalisme. Prinsip akuntansi mencatat transaksi berdasarkan harga perolehan yang tercantum dalam dokumen dari pihak ketiga. Terdapat kemungkinan bahwa dokumen perolehan harta tidak tersimpan dengan baik atau bahkan tidak terdapat dokumen perolehan harta. Mengantisipasi kondisi tersebut,

supaya tetap bisa meningkatkan jumlah WP yang berpartisipasi dalam amnesti pajak diatur pencatatan harta tanpa dokumen yaitu hanya berdasarkan SKPP.

Prinsip pencatatan ini tidak sejalan dengan prinsip pencatatan akuntansi, sebagai akibat dari cara penilaian harta menurut WP dalam UU PP. Diperlukan penyesuaian secara bertahap diawali dari penilaian harta dalam UU PP sesuai dengan usulan pada Tabel 9.1 yaitu penilaian harta menurut WP dengan mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai suatu kontribusi membangun bangsa. Tahapan selanjutnya membumikan penilaian harta yang humanistik religius berkeadilan pada PSAK 70. Proyeksi preskriptif praksis PSAK 70 humanistik religius berkeadilan (HRK2) disajikan pada Tabel 9.2 sebagai berikut:

Tabel 9.2
Praksis PSAK 70 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

No	Paragraf	Teks Modernitas	Usulan
1	Definisi 05.	Biaya perolehan aset pengampunan pajak adalah nilai aset berdasarkan Surat Keterangan Pengampunan Pajak.	Biaya perolehan aset pengampunan pajak adalah nilai aset menurut WP dengan mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai suatu kontribusi membangun bangsa dalam Surat Keterangan Pengampunan Pajak.
2	Kebijakan Akuntansi Paragraf 7 (Opsi 2)	Memberikan opsi bagi entitas untuk mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak...	Memberikan opsi bagi entitas untuk mengukur, menyajikan, serta mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak dengan nilai <i>tepa selira dan tat twam asi</i> sebagai perwujudan kejujuran entitas.
3	Pengukuran Saat Pengakuan Awal Paragraf 10	Aset pengampunan pajak diukur sebesar biaya perolehan aset pengampunan pajak	Aset pengampunan pajak diukur sebesar biaya perolehan aset pengampunan pajak (sesuai definisi 05)

9.2.3 Preskriptif Pancasila: TJ 07 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

Auditor menggunakan Standar Audit (SA) dalam setiap penugasan audit, panduan auditor setingkat di bawah SA adalah Tanya Jawab (TJ). TJ merupakan panduan auditor dalam pemerolehan bukti audit yang cukup dan tepat, sehingga mampu mengurangi risiko audit ke tingkat rendah dan dapat diterima untuk menarik kesimpulan wajar sebagai dasar opini auditor. Tanya Jawab (TJ) 07

dikeluarkan oleh IAPI sebagai respon dari adanya keraguan auditor dalam mengaudit entitas yang mengikuti amnesti pajak. TJ 07 tidak mengubah ataupun mengganti SA dan Standar Pengendalian Mutu (SPM). TJ 07 mengacu secara langsung pada SA dan SPM. Berdasarkan temuan penelitian pada bab-bab sebelumnya, bahwa TJ 07 mendukung teks modernitas amnesti pajak, sehingga diperlukan proyeksi preskriptif untuk membumikan TJ 07 yang humanistik religius berkeadilan (HRK1). Praksis TJ 07 yang humanistik religius berkeadilan (HRK2) disajikan pada Tabel 9.3 sebagai berikut:

Tabel 9.3
Praksis TJ 07 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

No	Tanya (T)	Teks Modernitas	Usulan
1	T2. Apabila manajemen mengikuti program pengampunan pajak, apa dampak terhadap audit atas laporan keuangan entitas?	Auditor harus melaksanakan dan merencanakan audit sesuai SA dan ketentuan etika yang relevan untuk memperoleh keyakinan memadai, dan bukti audit yang cukup dan tepat, apakah laporan keuangan entitas telah sesuai dengan ketentuan penyajian, pengukuran dan pengungkapan aset dan liabilitas pengampunan pajak diatur dalam PSAK 70.	Auditor harus melaksanakan dan merencanakan audit sesuai SA dengan nilai <i>tepa selira</i> pada pengujian asersi-asersi (jika memungkinkan): Keterjadian (<i>occurrence</i>), Kelengkapan (<i>completeness</i>), Pisah batas (<i>cut-off</i>), Klasifikasi (<i>classification</i>) Hak dan kewajiban (<i>rights and obligations</i>) Keakurasian dan penilaian (<i>accuracy and valuation</i>)
2	T3. Terkait kerahasiaan data dan informasi, apa yang perlu menjadi pertimbangan bagi auditor dalam pemerolehan bukti?	Sifat, saat, dan luas prosedur audit untuk mendapatkan bukti audit yang tepat mengacu kepada SA yang relevan dan menyesuaikan dengan PSAK 70.	Sifat, saat, dan luas prosedur audit diselaraskan dengan PSAK 70 yang sudah didekonstruksi dengan membumikan nilai keadilan Pancasila.

9.2.4 Preskriptif Pancasila: Perpu No. 1 Tahun 2017 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

Salah satu upaya penegakan hukum setelah berakhirnya amnesti pajak pada tanggal 31 Maret 2017 yaitu peningkatan kewenangan otoritas pajak untuk mengakses rekening WP untuk kepentingan perpajakan. Legalisasi peningkatan kewenangan tersebut tercantum dalam Perpu No. 1 Tahun 2017 yang disahkan menjadi UU No. 9 Tahun 2017. Keadilan yang muncul dari peningkatan

kewenangan otoritas pajak hanya keadilan yang memihak otoritas pajak, sehingga wajar muncul berbagai kekhawatiran WP terhadap penyalahgunaan wewenang tersebut. Untuk menjawab berbagai kekhawatiran WP tersebut diperlukan penyeimbangan keadilan objektif dengan keadilan subjektif. Proyeksi preskriptif untuk membumikan nilai keadilan Pancasila dalam Perpu No. 1 Tahun 2017 disajikan pada Tabel 9.4 sebagai berikut:

Tabel 9.4
Praksis Perpu No. 1 Tahun 2017 Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

No	Pasal	Teks Modernitas	Usulan
1	Konsideran (menimbang)	<p>a. Dibutuhkan pendanaan yang bersumber dari pajak sehingga untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak diperlukan pemberian akses yang luas bagi otoritas perpajakan untuk menerima dan memperoleh informasi keuangan bagi kepentingan perpajakan</p> <p>b. Penguatan basis data perpajakan untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak dan menjaga keberlanjutan efektivitas kebijakan pengampunan pajak</p> <p>c. Memenuhi komitmen keikutsertaan dalam mengimplementasikan pertukaran informasi keuangan secara otomatis (<i>Automatic Exchange of Financial Account Information-AEoI</i>)</p>	<p>a. Menimbang (b-a) Penguatan basis data perpajakan dengan kesadaran WP untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak demi kesejahteraan umum dan menjaga keberlanjutan efektivitas kebijakan pengampunan pajak berkeadilan</p> <p>b. Menimbang (c-b) Dengan nilai <i>tat twam asi</i> dan semangat gotong royong memenuhi komitmen keikutsertaan dalam mengimplementasikan pertukaran informasi keuangan secara otomatis (AEoI)</p> <p>c. Menimbang (a-c) Akses yang luas bagi otoritas perpajakan dengan mengedepankan nilai <i>tat twam asi</i> untuk menerima dan memperoleh informasi keuangan bagi kepentingan perpajakan</p>

9.3 Praksis Keadilan Sosial Amnesti Pajak yang Menyeimbangkan Keadilan Bagi Otoritas Pajak dengan Keadilan Bagi WP

Upaya otoritas pajak untuk meningkatkan kepatuhan pajak patut diapresiasi. Pada tahun 2016 untuk pertama

kalinya Tim Edukasi Perpajakan DJP



menyusun buku Inklusi Kesadaran Pajak dalam Pendidikan, mulai dari sekolah dasar sampai dengan perguruan tinggi. Dalam Bab V buku Inklusi Kesadaran

Pajak untuk perguruan tinggi, terdapat uraian perwujudan sila-sila Pancasila dalam Pajak (Tim Edukasi Perpajakan DJP, 2016a). Namun, perwujudan tersebut hanya dari sudut pandang bagi WP yang belum diseimbangkan dengan sudut pandang bagi otoritas pajak. Belum berhasilnya amnesti pajak dari ukuran objektif dan subjektif menjadi suatu isyarat dibutuhkan penyeimbangan sudut pandang menuju keadilan sosial.

Perwujudan nilai keadilan Pancasila dimulai dari pemahaman dan penghayatan sila pertama sampai dengan sila ke lima sehingga mampu mewujudkan keadilan sosial bagi otoritas pajak dan bagi WP. Narasi besar perwujudan kepatuhan sukarela yang dikumandangkan oleh DJP yang mendapat dukungan dari DPR hanya bersifat abstrak, belum bersifat kongkrit. Salah satu upaya untuk mengkongkritkan narasi besar tersebut adalah dengan membumikan nilai keadilan Pancasila pada kebijakan amnesti pajak. Membumikan keadilan sosial otoritas pajak yang diseimbangkan dengan keadilan sosial WP berdasarkan nilai keadilan Pancasila disajikan pada Tabel 9.5 sebagai berikut:

Tabel 9.5
Penyeimbangan Keadilan Sosial Otoritas Pajak dengan WP
Berdasarkan Nilai Keadilan Pancasila

No	Otoritas Pajak	Wajib Pajak (WP)	Keadilan Sosial
1	Religiositas menjadi landasan moral otoritas pajak dalam menyusun serta mengimplementasikan kebijakan amnesti pajak	Religiositas menjadi landasan moral WP dalam menunaikan kewajiban perpajakannya	Religiositas landasan moral bagi otoritas pajak dan WP
2	Mengedepankan <i>tepa selira</i> dalam melayani WP	Mengedepankan <i>tepa selira</i> dalam menunaikan kewajiban perpajakannya	<i>Tepa selira</i> merupakan praksis bagi otoritas pajak dan WP
3	Mengumandangkan semangat gotong royong dalam membangun bangsa melalui pelayanan WP	Menunaikan kewajiban perpajakan dengan semangat gotong royong	Otoritas pajak dan WP bersemangatkan gotong royong secara bersama-sama membangun bangsa
4	Menjunjung tinggi profesionalitas dalam penggunaan wewenang otoritas pajak	Menumbuhkan kesadaran pemenuhan kewajiban pajak	Otoritas pajak menjaga profesionalitasnya serta WP sadar akan kewajiban pajaknya
5	Otoritas pajak adalah WP	WP adalah otoritas pajak	<i>Tat twam asi</i> (WP adalah otoritas pajak, otoritas pajak adalah WP)

9.4 Perwujudan Sistem Perpajakan yang Partisipatif Kegotongroyongan

Mencermati kondisi saat ini, preskriptif Pancasila terkait dengan praksis UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017) belum cukup untuk mewujudkan sistem perpajakan yang partisipatif kegotongroyongan.

Pandangan Nasution dalam harian Kompas 11 Juni 2018 menyatakan bahwa peningkatan kepatuhan bukan dengan amnesti pajak, namun lebih efektif melalui penegakan UU (Nasution, 2018). Sejalan dengan pandangan tersebut, sebelumnya Prastowo memandang bahwa reformasi perpajakan seyogyanya dimulai dari RUU KUP (www.hukumonline.com, 2018).

Pemberitaan mengenai pembahasan RUU KUP di DPR sudah memasuki tahun ketiga semenjak usulan RUU KUP diserahkan oleh pemerintah dari tahun 2016. Sampai dengan penelitian ini disusun, RUU KUP belum disahkan menjadi UU KUP. Secara historisitas KUP sudah mengalami perubahan keempat dari UU No. 6 Tahun 1983 menjadi UU No. 16 Tahun 2009. Historisitas tidak hanya masa lalu, namun juga masa kini dan masa yang akan datang. Historisitas masa kini terkait dengan implementasi UU KUP No. 16 Tahun 2009 dan historisitas masa yang akan datang merupakan revisi UU KUP.

Revisi UU KUP merupakan momentum yang tepat untuk menata kembali sistem perpajakan nasional. Penataan sistem perpajakan yang bersifat tambal sulam tidak akan menciptakan kepastian hukum bagi WP, bahkan cenderung menciptakan ketidakjelasan arah kebijakan perpajakan nasional. KUP merupakan hukum formal untuk melaksanakan hukum material yang mencerminkan visi, prinsip, asas-asas, beserta arah kebijakan sistem perpajakan nasional (www.hukumonline.com, 2018).

Secara normatif falsafah Pancasila sudah dituangkan dalam naskah akademik RUU KUP (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2015:6), namun yang menjadi renungan peneliti, apakah sudah meresap dalam tataran praksis pada

pasal-pasal nya?. Peneliti meyakini sangat dibutuhkan proyeksi preskriptif Pancasila untuk membumikan nilai Pancasila dalam RUU KUP. Tahapan pertama dengan penelusuran teks modernitas pada RUU KUP. Tahap kedua dengan membalik hierarki teks modernitas pada RUU KUP dengan nilai Pancasila. Tahap ketiga dengan menginternalisasikan nilai Pancasila dalam RUU KUP. Tahap keempat dengan menyusun proyeksi preskriptif Pancasila untuk mewujudkan RUU KUP yang partisipatif kegotongroyongan. Pembahasan berikutnya dimulai dengan historisitas, rasionalitas, dan aktualitas RUU KUP.

9.4.1 Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas RUU KUP

Historisitas RUU KUP, penelusuran teks dimulai dari istilah-istilah sampai dengan pasal-pasal dalam RUU KUP. Secara historis UU No. 16 Tahun 2009 terdiri dari XI bab dengan 70 pasal sedangkan RUU KUP terdiri dari XXIII bab dengan 129 pasal. Pada pasal 1 RUU KUP, istilah Wajib Pajak (WP) diubah menjadi Pembayar Pajak (PP) yang sesuai dengan terjemahan istilah *taxpayer*. Istilah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) diubah menjadi Nomor Identitas Pembayar Pajak (NIPP). Hasil penelusuran teks, terdapat pasal-pasal RUU KUP yang lebih berpihak kepada otoritas pajak, yaitu pasal 59, 62, 68 dan 82. Pasal 59 RUU KUP terkait peningkatan kewenangan otoritas pajak untuk melakukan pemeriksaan berulang yang mencederai *self-assessment system*. Pasal 62 terkait jangka waktu penerbitan SKP yang masih 12 (dua belas) bulan yang tidak sesuai dengan *best practice Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) maksimal selama 6 (enam) bulan. Pasal 68 terkait keberatan yang tidak menunda kewajiban pajak dan pasal 82 yang menysasar penanggung pajak pada pemegang saham dan pihak lain yang tidak ada dalam akta perusahaan.

Rasionalitas RUU KUP, otoritas pajak meningkatkan kewenangannya dalam mengumpulkan penerimaan negara yang tidak memberikan insentif pertumbuhan dunia usaha. Otoritas pajak lebih menekankan pada rasionalitas



kewenangan yang bisa memaksa dalam pengumpulan pajak. Peningkatan kewenangan tercermin dari adanya peningkatan sanksi administratif keterlambatan pelaporan SPT masa PP Badan dari Rp. 100.000,00 menjadi Rp. 500.000,00. (RUU KUP Pasal 32 (2c). Pengenaan sanksi lebih tinggi menganut pemikiran Allingham dan Sandmo (1972) tentang *deterrence economic*, bahwa PP akan patuh jika ada sanksi yang tinggi. Rasionalitas RUU KUP lebih menekankan pada aspek materialis dengan pengenaan sanksi material untuk meningkatkan kepatuhan PP.

Aktualitas RUU KUP, otoritas pajak memaknai RUU KUP merupakan reformasi sistem perpajakan menuju peradaban baru pasca amnesti pajak. Sedangkan, PP memandang RUU KUP bersifat *government oriented* yang memberikan kewenangan lebih kepada otoritas pajak. Kewenangan lebih diawali dengan pembentukan Badan Penerimaan Pajak (BPP) yang berada di bawah presiden yang sebelumnya di bawah Kementerian Keuangan yang diatur dalam pasal 95 (3) RUU KUP. Dalam pasal 96 RUU KUP sudah melibatkan masyarakat atau PP untuk berperan dan membantu pencegahan dan penindakan pelanggaran ketentuan perundang-undangan perpajakan.

9.4.2 Preskriptif Pancasila: Perwujudan RUU KUP yang Partisipatif Kegotongroyongan

Proses panjang revisi UU KUP memberikan kesempatan kepada peneliti untuk membumikan nilai keadilan Pancasila. Preskriptif Pancasila sebagai upaya mewujudkan RUU KUP yang partisipatif kegotongroyongan. Logosentrisme *government centered* yang memberikan kewenangan lebih pada otoritas pajak dalam memungut pajak secara paksa harus diseimbangkan dengan pemusatan hak PP yang tercermin dalam pasal-pasal RUU KUP. Proyeksi preskriptif untuk membumikan nilai keadilan Pancasila dalam RUU KUP disajikan pada Tabel 9.6 sebagai berikut:

Tabel 9.6

Praxis RUU KUP Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

No	Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
1	Pasal 32 (c)	Sanksi administratif atas keterlambatan pelaporan SPT sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya yang disampaikan oleh Pembayar Pajak Badan	Sanksi administratif atas keterlambatan pelaporan SPT masa sebesar Rp. 100.000,00 (seratus ribu rupiah), sehingga selaras dengan Pasal 32 (2b) RUU KUP
2	Pasal 47 (1)	Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 46 huruf a dan huruf b terdiri dari jumlah kekurangan Pajak Terutang ditambah dengan sanksi administratif sebesar 2% (dua persen) per bulan dari jumlah kekurangan Pajak Terutang	Sanksi administratif Surat Tagihan Pajak (STP) karena pajak penghasilan tidak atau kurang dibayar sebesar 1 %, sehingga selaras dengan sanksi administratif sebesar 1% pada pasal 20 (5), pasal 21 (2), dan pasal 22 (2) RUU KUP
3	Pasal 59 (1)	Surat Ketetapan Pajak yang menyatakan kurang bayar masih dapat diterbitkan, dalam hal pajak yang kurang dibayar jumlahnya lebih besar dari kekurangan pembayaran pajak yang telah ditetapkan.	Otoritas pajak meningkatkan kewenangan dengan melakukan pemeriksaan terhadap PP secara berulang pada tahun pajak yang sama. Pasal 59 (1) tidak sesuai dengan filosofi <i>self-assessment</i> sehingga tidak menciptakan kepastian hukum yang berkeadilan bagi PP
4	Pasal 62 (1)	Kepala Lembaga setelah melakukan Pemeriksaan Pajak atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang diajukan melalui Surat Pemberitahuan harus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak paling lama 12 (dua belas) bulan setelah Surat Pemberitahuan diterima secara lengkap.	Penerbitan Surat Ketetapan Pajak paling lama 6 (enam) bulan sesuai dengan <i>best practice</i> OECD.
5	Pasal 68	Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.	Pasal 25 (3a) KUP Dalam hal Pembayar Pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, Pembayar Pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Pembayar Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan.
6	Pasal 82	Penanggung Pajak yang bertanggung jawab atas pembayaran Pajak Terutang yaitu: b. orang pribadi dan/atau Badan sebagai pemegang saham mayoritas langsung atau tidak langsung untuk perusahaan terbuka;	Pasal 32 (1a) UU KUP Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal: a. badan oleh pengurus b. c.

	<p>c. seluruh pemegang saham langsung atau tidak langsung untuk perusahaan tertutup; atau</p> <p>d. orang pribadi dan/atau Badan yang tidak tercantum dalam akta namun secara nyata-nyata memiliki kewenangan untuk menentukan kebijakan dan mengambil keputusan.</p>	
--	---	--

9.5 Simpulan

Keberhasilan kebijakan amnesti pajak bisa dilihat dari unsur objektif maupun unsur subjektif. Pertama, jika diukur dari tujuan pertama amnesti pajak yaitu repatriasi harta, bisa dikatakan tidak berhasil, namun jika diukur dari jumlah harta yang dideklarasikan bisa dikatakan paling berhasil di dunia (Tim Edukasi Perpajakan DJP, 2016b:232). Ukuran objektif repatriasi dan deklarasi harta merupakan ukuran materi. Kedua, semangat WP untuk mengikuti amnesti pajak merupakan ukuran subjektif. Penyeimbangan ukuran objektif dengan ukuran subjektif dilakukan melalui dekonstruksi konsep amnesti pajak berkeadilan.

Proyeksi preskriptif untuk membumikan usulan konsep amnesti pajak yang humanistik religius berkeadilan (HRK2) diawali dengan memusatkan religiositas yang menjadi landasan moral bagi otoritas pajak maupun bagi WP. Landasan moral dengan menumbuhkan semangat gotong royong, *tepa selira*, dan *tat twam asi* sebagai praksis yang tertanam pada diri otoritas pajak dan diri WP. Preskriptif Pancasila pada UU PP HRK2 diawali dari konsideran, asas, tujuan, nilai wajar, dan tarif amnesti pajak. Praksis pada konsideran UU PP dengan memutar konsideran nomor dua menjadi nomor satu yaitu pembentukan karakter sadar pajak WP, selanjutnya penerimaan pajak dari WP yang sadar pajak untuk kesejahteraan masyarakat. Praksis pada asas UU PP dengan asas keadilan sosial yang menyeimbangkan keadilan objektif (otoritas pajak) dengan keadilan subjektif (WP). Praksis pada tujuan UU PP dengan memutar tujuan kedua menjadi tujuan pertama yaitu mendorong reformasi menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan

sosial serta perluasan basis perpajakan. Praksis pada tarif dengan pemenuhan keadilan vertikal dan horizontal dengan menyeimbangkan batasan waktu amnesti pajak dengan batasan nilai harta yang diungkap.

Preskriptif Pancasila untuk membumikan PSAK 70 yang humanistik religius berkeadilan (HRK2) dengan mengusulkan definisi biaya perolehan aset pengampunan pajak yang sudah disesuaikan dengan usulan penilaian pada UU PP yaitu nilai aset menurut WP dengan mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai suatu kontribusi membangun bangsa dalam Surat Keterangan Pengampunan Pajak. Preskriptif Pancasila untuk membumikan TJ 07 yang humanistik religius berkeadilan (HRK2) melalui pelaksanaan dan perencanaan audit sesuai SA dengan nilai *tepa selira* pada pengujian asersi-asersi (jika memungkinkan).

Preskriptif Pancasila untuk membumikan Perpu No. 1 Tahun 2017 yang humanistik religius berkeadilan (HRK2) pada konsideran dengan memutar konsideran kedua menjadi konsideran pertama yaitu penguatan basis data perpajakan dengan kesadaran WP untuk memenuhi penerimaan pajak demi kesejahteraan umum. Perwujudan praksis keadilan sosial amnesti pajak dengan menyeimbangkan keadilan sosial objektif dengan keadilan sosial subjektif. Keadilan sosial objektif dari sudut pandang otoritas pajak dan keadilan sosial subjektif dari sudut pandang WP. Keadilan sosial yang telah diseimbangkan yaitu; religiusitas sebagai landasan moral, *tepa selira* dan *tat twam asi* sebagai praksis, dengan semangat gotong royong bersama-sama membangun bangsa. Otoritas pajak menjaga profesionalisme sedangkan WP sadar akan kewajibannya, dan menumbuhkan kesadaran atas pemahaman *tat twam asi* (WP adalah otoritas pajak, otoritas pajak adalah WP). Alangkah indahnya bisa terwujud suatu keharmonisan antara otoritas pajak dengan WP untuk membangun bangsa yang dilandasi nilai keadilan Pancasila.



BAB X

SIMPULAN, IMPLIKASI, DAN KETERBATASAN PENELITIAN

“Jangan tanyakan apa yang negara ini berikan kepadamu tapi tanyakan apa yang telah kamu berikan kepada negaramu”

(John F. Kennedy, 20 Januari 1961)

10.1 Pengantar

Beberapa negara seperti Amerika, Italia, Belgia, dan India menggunakan kebijakan amnesti pajak sebagai solusi untuk meningkatkan kepatuhan pajak di tengah sulitnya mencapai target penerimaan negara (Stella, 1991). Bangsa Indonesia juga menghadapi masalah rendahnya tingkat kepatuhan (Amir *et al.*, 2013) dan belum mampu mengumpulkan penerimaan pajak sesuai potensinya (Fenochietto dan Pessino, 2013). Melalui proses yang panjang, pemerintah bersama dengan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) akhirnya mengesahkan Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP) menjadi UU PP No. 11 Tahun 2016 sebagai suatu alternatif peningkatan kepatuhan untuk meningkatkan penerimaan pajak.

Kementerian Keuangan mengeluarkan beberapa Peraturan Menteri Keuangan (PMK) begitupun Direktorat Jenderal Pajak (DJP) mengeluarkan beberap Per-DJP untuk melaksanakan UU PP. Pihak yang terkait lainnya seperti Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) turut membantu keberhasilan kebijakan amnesti pajak. Setelah berakhirnya amnesti pajak pada 31 Maret 2017, pemerintah mengajukan Perpu No.1 Tahun 2017 yang akhirnya disahkan menjadi UU No. 9 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan.

Peneliti memandang UU PP, peraturan pelaksanaan UU PP, kebijakan amnesti pajak yang terkait, dan peraturan pasca amnesti pajak belum memenuhi rasa keadilan seluruh Wajib Pajak (WP). Terdapat kesalahan filosofis dengan mengedepankan kepastian hukum yang menegaskan keadilan yang mengadopsi

pemikiran Adam Smith. Landasan filosofis, konsideran, asas-asas, dan tujuan UU PP memarginalkan subjektivitas pembentukan karakter WP oleh logosentrisme objektivitas materialitas penerimaan negara. Objektivitas amnesti pajak abai terhadap pemupukan karakter WP yang sesuai dengan nilai keadilan Pancasila.

Kebijakan UU PP, peraturan pelaksanaan, kebijakan terkait, dan kebijakan pasca amnesti pajak yang belum sesuai dengan nilai keadilan Pancasila selanjutnya didekonstruksi. Proses dekonstruksi menggunakan pemikiran Yudi Latif yang merupakan kepala Unit Kerja Presiden dalam bidang Pembinaan Ideologi Pancasila (UKP-PIP). Pemikiran Latif yaitu Historisitas, Rasionalitas, Aktualitas Pancasila. Historisitas merupakan penelusuran jejak teks UU PP; Rasionalitas merupakan proses menyalang teks modernitas dan membalik hierarki dengan memusatkan nilai keadilan Pancasila, yaitu religiusitas, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* yang sebelumnya dimarginalkan; tahap akhir dekonstruksi yaitu aktualitas untuk mengusulkan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan. Peneliti mengembangkan metode penelitian dengan menambahkan proyeksi preskriptif Pancasila untuk mewujudkan praksis amnesti pajak humanistik religius berkeadilan.

10.2 Simpulan

Proses dekonstruksi amnesti pajak dengan metode historisitas, rasionalitas, dan aktualitas menghasilkan usulan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1). Pengembangan metode penelitian proyeksi preskriptif Pancasila bertujuan untuk menemukan praksis konsep amnesti pajak masa berikutnya yang humanistik religius berkeadilan (HRK2). Pada tahapan pengembangan metode, peneliti melakukan upaya membumikan nilai keadilan Pancasila yang tidak terbatas pada kebijakan amnesti pajak saja, namun dikembangkan pada RUU KUP.

10.2.1 Konsep Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan (HRK1)

Konsep kebijakan amnesti pajak masa berikutnya yang HRK1 dengan menyeimbangkan objektivitas (aspek materialis) dengan aspek subjektivitas (pembentukan karakter Wajib Pajak). Aspek materialis tidak bisa dihindari dalam UU PP dan peraturan pelaksanaannya, hal ini sesuai dengan tahapan dekonstruksi yang tidak menghancurkan seluruh konsep UU PP sebelumnya namun dengan memusatkan nilai keadilan Pancasila yang selama ini termarginalkan.

Kebijakan amnesti pajak yang mampu menggerakkan hati nurani WP menuju manusia Pancasila seyogyanya berlandaskan pada nilai keadilan Pancasila. Amnesti pajak berkeadilan bagi semua WP diyakini mampu mempersatukan WP untuk berpartisipasi aktif dengan semangat gotong royong melalui internalisasi nilai *tepa selira* dan *tat twam asi* yang religius untuk membangun bangsa dan negara. Konsep amnesti pajak yang berlandaskan semangat gotong royong, hanya bisa terwujud dengan adanya saling percaya antara otoritas pajak dengan WP. Semua warga negara mempunyai kewajiban yang sama untuk membangun bangsa, salah satunya dengan melaksanakan sepenuh hati pemenuhan kewajiban perpajakan, tidak terkecuali kebijakan amnesti pajak.

10.2.2 Praksis Konsep Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan (HRK2)

Perwujudan praksis konsep amnesti pajak yang HRK 1 masa berikutnya melalui metode proyeksi preskriptif Pancasila. Proyeksi preskriptif terhadap UU PP, PSAK 70, TJ 07, UU No. 9 Tahun 2017 dan RUU KUP dimulai dari konsideran dan pasal-pasal lainnya. Praksis pada konsideran UU PP dengan mengutamakan pembentukan karakter WP yang diikuti dengan peningkatan penerimaan negara. Pembentukan karakter WP (konsideran), penyeimbangan asas keadilan objektif

dengan keadilan subjektif (asas keadilan), menekankan reformasi sistem perpajakan sebagai tujuan pertama amnesti pajak (tujuan). Penilaian harta menurut WP dengan mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai suatu kontribusi membangun bangsa (nilai wajar).

Pemenuhan keadilan vertikal dan horizontal melalui penyeimbangan tarif tebusan (tarif).

Membumikan nilai keadilan Pancasila dalam PSAK 70 melalui penilaian harta WP yang sesuai dengan usulan pada UU PP, yaitu mengedepankan semangat gotong royong yang tertuang pada formulir SPH sebagai kontribusi membangun bangsa. Usulan membumikan nilai keadilan Pancasila dalam TJ 07 melalui pelaksanaan dan perencanaan audit sesuai SA dengan nilai *tepa selira* pada pengujian asersi-aseri (jika memungkinkan) dan menyelaraskan sifat, saat, dan luas prosedur audit.

Reformasi sistem perpajakan secara menyeluruh pasca amnesti pajak dilakukan dengan merevisi UU KUP. Perwujudan sistem perpajakan yang partisipatif kegotongroyongan dengan proyeksi preskriptif Pancasila pada RUU KUP yang *government centered*. Pasal-pasal yang peneliti usulkan untuk direvisi dalam RUU KUP adalah pasal 32 (c), pasal 47 (1), pasal 59 (1), pasal 62 (1), dan pasal 82. Pasal 32 (c) tentang sanksi administratif dikembalikan sesuai KUP sebesar Rp. 100.000.00, pasal 47 (1) sanksi administratif diseragamkan sebesar 1%, pasal 59 (1) dengan membatasi kewenangan otoritas pajak untuk memeriksa Pembayar Pajak (PP) lebih dari sekali dalam tahun pajak yang sama, pasal 62 (1) dengan mempercepat waktu penerbitan Surat Ketetapan Pajak pengembalian kelebihan pembayaran pajak, pasal 68 keberatan PP bisa menunda kewajiban pembayaran pajak, dan pasal 82 penanggung pajak dikembalikan hanya untuk pengurus yang ada dalam akta.

10.3 Implikasi Penelitian

Meskipun implementasi amnesti pajak telah berakhir pada 31 Maret 2017, penelitian ini tetap memiliki implikasi terhadap perwujudan kepatuhan pajak.

Penyusunan penelitian ini menggunakan teori, kebijakan, dan deskripsi praktik amnesti pajak. Sangat logis kiranya penelitian ini memiliki implikasi pada tataran teori, kebijakan, dan praktik terkait amnesti pajak. Uraian berikutnya peneliti awali dengan implikasi teoritis penelitian.

10.3.1 Implikasi Teoritis

Tujuan pertama penelitian adalah menemukan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK 1). Usulan konsep amnesti pajak HRK 1 bisa menjadi alternatif diskursus-diskursus penyusunan naskah akademik amnesti pajak masa berikutnya. Memang secara normatif semua perundang-undangan di Indonesia berlandaskan pada falsafah Pancasila namun relatif sulit terwujud dalam menimbang sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya. Selain batang tubuh dalam UU PP, pelaksanaan amnesti pajak membutuhkan dukungan kebijakan akuntansi dari IAI dan kebijakan auditing dari IAPI.

Kebijakan dalam ranah akuntansi berupa PSAK dan Standar Audit (SA) atau Tanya Jawab (TJ) dalam ranah auditing. Konsep amnesti pajak HRK 1 secara langsung akan berimplikasi pada konsep PSAK dan konsep SA atau TJ. Konsep PSAK dengan opsi entitas yang mengikuti amnesti pajak untuk mengukur, menyajikan, dan mengungkapkan aset dan liabilitas pengampunan pajak dengan mengedepankan nilai kejujuran sebagai cerminan nilai humanistik Pancasila. Konsep SA atau TJ yang mewajibkan auditor untuk melaksanakan dan merencanakan audit sesuai dengan SA dengan pengujian asersi-asersi (jika memungkinkan) dengan mengedepankan nilai humanistik Pancasila.

10.3.2 Implikasi Kebijakan

Peneliti meyakini tidak menutup kemungkinan akan adanya amnesti pajak pada masa berikutnya. Kebijakan amnesti pajak masa berikutnya bisa bersifat *soft* atau *hard* amnesti pajak. Penelitian ini memberikan implikasi pada penyeimbangan objektivitas (substansi materi kebijakan) dengan subjektivitas (pembentukan karakter Wajib Pajak). Penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas kebijakan amnesti pajak diyakini mampu membentuk karakter partisipasi aktif Wajib Pajak, sehingga substansi materinya mengikuti.

Demikian juga halnya dengan kebijakan akuntansi dan kebijakan auditing yang merupakan kebijakan pendukung kebijakan amnesti pajak. Kebijakan akuntansi dan auditing selama ini mengikuti arah kebijakan amnesti pajak yang lebih mengutamakan objektivitas (material). Penelitian ini memberikan implikasi terhadap penyusunan kebijakan akuntansi dan auditing yang menyeimbangkan pembentukan karakter pengguna PSAK dan SA/TJ tanpa abai terhadap substansi materinya. Kebijakan IAI melalui PSAK berpegangan pada prinsip-prinsip dasar akuntansi, kebijakan IAPI melalui SA atau TJ berpegangan pada prinsip-prinsip dasar audit dengan sentuhan nilai humanistik Pancasila.

10.3.3 Implikasi Praktik

Praktik perpajakan sangat dipengaruhi dengan asumsi dasar Wajib Pajak. Kebijakan amnesti pajak yang disusun dengan mengutamakan aspek materi cenderung membentuk sudut pandang materialis pada Wajib Pajak. Implikasinya, Wajib Pajak mengukur partisipasi aktif mereka mengikuti amnesti pajak berdasarkan pada ukuran materialis pula.

Usulan konsep amnesti pajak HRK 1 yang diikuti dengan kebijakan akuntansi dan auditing dengan penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas menjadi landasan pijak praktik amnesti pajak masa berikutnya (HRK 2).

Keseimbangan objektivitas dengan subjektivitas kebijakan diyakini mampu



memupuk kepercayaan terhadap otoritas pajak. Kepercayaan yang mulai tumbuh menjadi benih awal perwujudan manusia Pancasila sebagai Wajib Pajak yang sadar atas kewajiban perpajakannya.

10.4 Keterbatasan dan Usulan Penelitian Berikutnya

Penelitian ini menggunakan nilai humanistik yaitu nilai *tepa selira*, nilai gotong royong, dan nilai filosofi *tat twam asi*. Terdapat nilai lokalitas lainnya yang mencerminkan nilai humanistik Pancasila yang bisa digunakan pada penelitian berikutnya. Misalnya nilai lokalitas *nerimo* (iklas menerima) bisa digunakan sebagai nilai humanistik Pancasila yang disesuaikan dengan intuisi dan refleksi peneliti berikutnya.

Pada tataran usulan konsep amnesti pajak masa berikutnya, peneliti belum merumuskan nilai persatuan sebagai perwujudan sila ke tiga Pancasila. Keterbatasan penelitian lainnya pada tataran praktis terdapat beberapa usulan pemusatan nilai humanistik religius yang belum dioperasionalkan secara kuantitatif. Nilai *tepa selira* dan nilai *tat twam asi* merupakan nilai humanistik pada diri WP maupun pada diri otoritas pajak dalam melaksanakan amnesti pajak sebagai suatu kebersamaan dalam wujud semangat gotong royong. Keterbatasan penelitian ini diharapkan bisa dilengkapi dengan penelitian-penelitian lanjutan dalam bingkai pemusatan nilai Pancasila dalam kebijakan perpajakan pada tataran konsep maupun tataran praktis.

10.5 Pemberhentian Sementara: Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas

Penggunaan terminologi pemberhentian sementara dengan pertimbangan hasil dekonstruksi bukan merupakan suatu kebenaran yang absolut.

Pemberhentian sementara diawali dari pemberhentian sementara historisitas, kemudian pemberhentian sementara rasionalitas, dan pemberhentian sementara aktualitas. Historisitas merupakan hasil penelusuran teks modernitas pada kebijakan amnesti pajak beserta kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak.



10.5.1 Pemberhentian Sementara: Penelusuran Jejak Amnesti Pajak

Penelusuran jejak teks konsideran UU PP, terdapat lima konsideran UU PP, konsideran pertama adalah diperlukan pendanaan besar untuk pembangunan dari pajak. Konsekuensi logisnya seluruh batang tubuh UU PP mengacu pada upaya menarik uang tebusan dari repatriasi ataupun dari deklarasi WP. Peraturan pelaksanaan UU PP; KMK No. 12/KMK.03/2017; PMK 181/PMK.03/2016 beserta perubahannya; Per-11/PJ/2016; SE-45/PJ/2016; dan kebijakan lainnya untuk mendukung konsideran UU PP. Artinya, peraturan pelaksanaan didesain untuk meningkatkan uang tebusan dari repatriasi atau deklarasi WP sebagai perwujudan pengarusutamaan penerimaan negara.

Penelusuran jejak teks asas keadilan UU PP, keadilan dalam UU PP diartikan sebagai keseimbangan hak dan kewajiban terhadap setiap pihak yang terkait. Prinsip keadilan yang menyerupai dengan penyeimbangan hak dan kewajiban adalah prinsip proporsionalitas. Prinsip dasar keadilan proporsionalitas adalah manusia homo ekonomikus yang tentunya tidak sesuai dengan asumsi dasar manusia Pancasila.

Penelusuran jejak teks tujuan UU PP, terdapat tiga tujuan amnesti pajak dengan tujuan pertamanya untuk mempercepat pertumbuhan ekonomi dengan pendanaan yang bersumber dari repatriasi dana dari luar negeri. Penelusuran pada pasal-pasal UU PP belum ditemukan adanya pasal yang mengatur tujuan mempercepat pertumbuhan ekonomi. Terlihat jelas tujuan tersebut hanya untuk memenuhi syarat disetujuinya suatu UU. Menurut pandangan peneliti, seyogyanya tujuan pertamanya adalah reformasi sistem perpajakan dengan pembentukan karakter WP, namun hanya menjadi tujuan ketiga.

Penelusuran jejak teks nilai wajar UU PP, Per-11/PJ/2016 merupakan payung hukum perlindungan WP dalam mengungkap nilai harta dalam Surat Pemberitahuan Harta (SPH). Adanya ketentuan bahwa DJP tidak akan



mengoreksi atau menguji nilai harta yang dicantumkan oleh WP memancing tindakan moral *hazard* dengan mengedepankan rasionalitas WP. *Self assessment system* sebagai sistem yang diterapkan pada amnesti pajak cenderung memunculkan kebebasan yang kebablasan (Darmayasa, 2017).

Penelusuran jejak teks tarif UU PP, pemenuhan aspek keadilan merupakan hal yang utama dalam pemungutan pajak. Penyederhanaan tarif amnesti pajak merupakan upaya mendorong partisipasi aktif WP untuk ikut amnesti pajak. Sampai dengan akhir masa amnesti pajak, hanya 50 % dari target dua juta WP yang mengikuti amnesti pajak. Upaya ini merupakan cerminan pengarusutamaan uang tebusan yang sejalan dengan konsideran dan tujuan UU PP.

IAI mengeluarkan PSAK 70 tentang Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak pada tanggal 14 September 2016. Terdapat dua opsi dalam PSAK 70, yaitu opsi satu dan opsi dua. Opsi satu memberikan panduan untuk mencatat harta dan kewajiban pengampunan pajak pada tanggal diperolehnya harta atau liabilitas, sedangkan opsi dua memberikan panduan mencatat pada saat diperolehnya SKPP. Implikasinya, opsi dua menggugurkan prinsip akuntansi untuk mencatat transaksi berdasarkan bukti transaksi. Hierarki *lex specialis* yang melekat dalam UU PP menundukkan prinsip pencatatan akuntansi. Prinsip pencatatan akuntansi seharusnya mencatat berdasarkan pada invoice, kwitansi, atau dokumen dari luar lainnya, prinsip ini gugur hanya dengan satu lembar kertas SKPP.

IAPI mendukung keberhasilan amnesti pajak dengan mengeluarkan TJ 07 sebagai panduan bagi auditor untuk mengaudit entitas yang mengikuti kebijakan amnesti pajak. Hanya dengan melakukan pengujian terbatas pada SKPP tanpa harus melakukan pengujian asersi-asersi keberadaan atau keterjadian, kelengkapan, hak dan kewajiban, penilaian atau alokasi, penyajian dan pengungkapan, Auditor bisa memberikan opini tanpa modifikasian (*clear*). Namun,

ada hal lainnya yang bisa terjadi berupa tuntutan dari pemegang saham yang sudah melepas sahamnya sebelum entitas mengikuti amnesti pajak, dalam kondisi entitas tersebut mendeklarasikan harta yang material, padahal sebelumnya entitas sudah memperoleh opini tanpa modifikasi.

Adanya peningkatan kewenangan otoritas pajak dalam mengakses informasi keuangan WP untuk kepentingan perpajakan hanya peningkatan satu dimensi yaitu dimensi otoritas pajak. Peningkatan satu dimensi pada sisi otoritas pajak yang tidak diimbangi dengan dimensi lain pada dimensi WP belum mampu menggugah hati WP. Upaya DJP meningkatkan dimensi pada sisi WP sebagai upaya pembentukan karakter WP merupakan upaya susulan dalam UU PP yang tidak dirancang dari awal. Tidak heran kiranya tujuan peningkatan kepatuhan pajak menjadi tujuan ketiga yang belum ada penjabarannya dalam batang tubuh UU PP.

Indonesia sudah memutuskan memasuki *Automatic Exchange of Information* (AEOI) pada September 2018. Ketentuan primer setingkat UU sudah disiapkan berupa Perpu No. 1 Tahun 2017 yang telah disahkan menjadi UU No. 9

Tahun 2017. Pandangan informan penelitian terhadap meningkatnya kewenangan otoritas pajak untuk mengakses informasi keuangan harus dilakukan secara profesional. Pandangan informan lainnya, keterbukaan informasi dijadikan momentum reformasi sistem perpajakan nasional yang lebih berkeadilan.

Sedangkan informan lainnya menyatakan praktik moral *hazard* masih mungkin terjadi jika WP mengedepankan karakter homo ekonomikus dalam menyikapi era keterbukaan informasi.

Penelusuran teks modernitas dalam UU PP, PSAK 70, TJ 07, PP No. 36 Tahun 2017, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 telah menemukan teks modernitas yaitu meniadakan tuhan, individualis, rasionalis, dan materialis. Asumsi dasar manusia pada kebijakan amnesti pajak adalah manusia homo ekonomikus. Ideologi bangsa

Indonesia adalah Pancasila dengan asumsi dasar manusia Pancasila. Manusia



Pancasila adalah manusia yang menyeimbangkan objektivitas dengan subjektivitas diri berlandaskan ketakwaan kepada Tuhan. Sehingga, teks modernitas tersebut tidak sesuai dengan lokalitas karakter WP. Pada tahap rasionalitas teks modernitas tersebut disilang atau dicoret. Pemberhentian sementara berikutnya terkait dengan tahapan kedua dekonstruksi yaitu pemberhentian sementara rasionalitas.

10.5.2 Pemberhentian Sementara: Rasionalitas Amnesti Pajak

Rasionalitas amnesti pajak merupakan proses pemusatan nilai lokalitas yang selama ini dimarjinalkan oleh logosentrisme modernitas. Nilai lokalitas yang dimarjinalkan adalah nilai keadilan Pancasila yaitu religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi*. Logosentrisme modernitas dalam UU PP adalah meniadakan tuhan, individualis, rasionalis, dan materialis. UU PP bersifat universal, objektif, dan mengabaikan pembentukan karakter WP.

Teks modernitas dalam UU PP dan segala kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak selanjutnya disilang atau dicoret. Teks modernitas meniadakan tuhan, individualis, rasionalis, dan materialis dicoret atau dihapus. Rasionalitas amnesti pajak berikutnya adalah membalik hierarki teks modernitas. Teks modernitas yang meniadakan Tuhan dibalik dengan nilai religius sebagai landasan moral. Teks modernitas individualis, rasionalis, dan materialis dibalik dengan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* sebagai praksis.

Asumsi dasar manusia dalam UU PP dan segala kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak adalah homo ekonomikus. Peneliti memandang asumsi dasar manusia homo ekonomikus sebagai metafora Negara *Ogoh-Ogoh*. *Ogoh-ogoh* merupakan simbol dari segala sifat angkara murka manusia. Untuk menghilangkan sifat angkara murka manusia tersebut dengan membakar *ogoh-ogoh* tersebut. Demikian juga asumsi dasar manusia dalam kebijakan UU PP diseimbangkan dengan asumsi dasar manusia religius dan sosial. Proses ini

merupakan proses penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas pada UU PP dan segala kebijakan yang terkait dengan amnesti pajak. Pemberhentian sementara selanjutnya merupakan tahapan akhir dari proses dekonstruksi yaitu aktualitas Pancasila.

10.5.3 Pemberhentian Sementara: Aktualitas Pancasila

Ketulusan hati WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya merupakan cermin karakter manusia Pancasila. Karakter manusia Pancasila mengedepankan nilai *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* yang berlandaskan religiositas. Proses dekonstruksi amnesti pajak menghasilkan konsep kebijakan amnesti pajak yang mampu mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh WP.



DAFTAR REFERENSI

- Ahmad, M. U., & Mahmood, A. (2009). Zakat fund-concept and perspective Athar Mahmood. *International Journal Monetary Economics and Finance*, 2(3/4), 197–205.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211.
- Allingham, G. M., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323–338.
- Alm, J. (1998). *Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty*. Georgia State University Andrew Young School of Policy Studies.
- Alm, J., & Beck, W. (1993). Tax Amnesties and Compliance in a Long Run: A Time Series Analysis. *National Tax Journal*, 46(11), 53–60.
- 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 and Policy*, 39(2), 235–253.
- Alm, J., Mckee, M., & Beck, W. (1990). Amazing Grace: Tax Amnesties And Compliance. *National Tax Journal*, 43(1), 23–37.
- Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27(2), 224–246.
- Amir, H., Asafu-adjaye, J., & Ducpham, T. (2013). The Impact of The Indonesian Income Tax Reform: A CGE Analysis. *Economic Modelling*, 31, 492–501.
- Aneswari, Y. R., & Darmayasa, I. N. (2016). Konsep Kepatuhan Pajak Berlandaskan Tat Twam Asi. In *Pertemuan Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia Nasional 4 (TEMAN4)*. Jakarta.
- Aristotle. (350AD). *The Athenian Constitution Translated by Sir Frederic G. Kenyon*.
- Aristrawati, N. L. P. (2015). Evaluasi Parade “Ogoh-Ogoh” Sebagai Pendukung Pengembangan Pariwisata Budaya di Kota Denpasar. *Journal Master in Tourism Studies*, 2(1), 42–60.
- Asteriou, D. (2008). Country financial and political risk: the case of Indonesia, Malaysia and Philippines. *International Journal Monetary Economics and Finance*, 1(2), 162–176.
- Atmadja, A. T. (2013). Pergulatan Metodologi dan Penelitian Kualitatif Dalam Ranah Ilmu Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Profesi*, 3(2).
- Atmadja, N. B. (2014). *Saraswati dan Ganesha Sebagai Simbol Paradigma Interpretivisme dan Positivisme: Visi Integral Mewujudkan Iptek dari Pembawa Musibah Menjadi Berkah Umat Manusia*. Denpasar: Pustaka Larasan.
- Badan Pembinaan Hukum Nasional. (2015). Laporan Akhir Penyelarasan Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata



Cara Perpajakan. Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia.

Baer, K., & Borgne, E. Le. (2008). *Tax Amnesties: Theory, Trends, and Some Alternatives*. Washington D.C.: International Monetary Fund (IMF).

Bagiada, I. M., & Darmayasa, I. N. (2016). Tax Amnesty Upaya Membangun Kepatuhan Sukarela. In *Simposium Nasional Akuntansi Vokasi V 12-14 Mei 2016*. Makassar.

Baker, C. R., & Bettner, M. S. (1997). Interpretive And Critical Research In Accounting : A Commentary On Its Absence From Mainstream Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 8, 293–310.

Bayer, R. C., Oberhofer, H., & Winner, H. (2015). The occurrence of tax amnesties: Theory and evidence. *Journal of Public Economics*, 125, 70–82.

Bird, R. M. (2015). Improving tax administration in developing countries. *Journal of Tax Administration*, 1(1), 23–45.

Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2003). Introduction to Tax Policy Design and Development. In *Practical Issues of Tax Policy in Developing Countries*. World Bank, April 28-May 1.

Bose, P., & Jetter, M. (2012). Liberalization and Tax Amnesty in a Developing Economy. *Economic Modelling*, 29(3), 761–765.

Brodjonegoro, B. (2016). Menkeu: Pengampunan pajak tak lihat sumber dana halal atau haram.

Brotodihardjo, R. S. (2013). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.

Budi, H. P. (2016). *Manajemen Pajak Teori & Aplikasi* (2nd ed.). Jakarta: PT. Pratama Indomitra Konsultan.

Budi, H. P. (2017). *Buku Pinter Pajak* (2nd ed.). Jakarta: PT. Pratama Indomitra Konsultan.

Bungin, H. M. B. (2012). *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya* (Kedua). Jakarta: Prenada Media Group.

Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis: Elements of The Sociology of Corporate Life*. London: Heinemann Educational Books.

Butler, T. O. M. (1998). Towards A Hermeneutic Method For Interpretive Research In Information Systems. *Journal of Information Technology*, 13, 285–300.

Cavallaro, D. (2001). *Critical and Cultural Theory*. London & New Brunswick: The Athlone Press.

Chen, S., Chen, X., & Cheng, Q. (2010). Are Family Firms more Tax Aggressive than Non- family Firms? *Journal of Financial Economics*, 95, 41–61.

Chow, Y. C. (1942). The Doctrine of Proprietorship. *Accounting Review*, 17(2),



157–163.

Chua, W. F. (1986). Radical Development in Accounting Thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601–632.

Creswell, J. W. (2007). *Qualitative Inquiry & Research Design Choosing among Five Approaches* (2nd ed.). USA: Sage Publications Inc.

Dahana, R. P. (2017, June). Ramadan Pancasila. *Kompas 22 Juni 2017*, p. 6.

Darmayasa, I. N. (2017). Yatnya Sebagai Pemaknaan Lain Atas Nilai Wajar Harta Amnesti Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 166–182.

Darmayasa, I. N., & Aneswari, R. Y. (2015a). The ethical practice of tax consultant based on local culture. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211(September), 142–148.

Darmayasa, I. N., & Aneswari, Y. R. (2015b). Paradigma Interpretif Pada Penelitian Akuntansi Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(5), 350–361.

Darmayasa, I. N., & Aneswari, Y. R. (2016). The Role of Local Wisdom Toward Tax Compliance. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 110–119.

Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2016). Deconstruction of Equitable Tax Amnesty. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 14(11), 8167–8179.

Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2017). Deconstruction of Tax Amnesty in Based on Pancasila Values: The Case of Indonesia. *Accounting and Business Society*, 25(1), 61–70.

Darmodiharjo, D. (1983). *Pancasila Sebagai Filsafat dan Ideologi*. Malang: Laboratorium Pancasila IKIP Malang.

Derrida, J. (1976). *Of Grammatology*. Penterjemah Spivak, Gayatri Chakravorty. Baltimore: John Hopkins University Press Back-Cover.

Dipoyudo, K. (1979). *Pancasila Arti dan Pelaksanaannya*. Jakarta: Center for Strategic and International Studies.

Dipoyudo, K. (1985). *Keadilan Sosial*. Rajawali Pers.

Djamhuri, A. (2011). Ilmu Pengetahuan Sosial dan Berbagai Paradigma dalam Kajian Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2 No. 1(April), 147–185.

DJP. (2016). Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Pengampunan Pajak.

Doucoulagos, C. (1994). A Note on the Evolution of Homo Economicus Author. *Journal of Economic Issues*, 28(3), 877–883.

Dumairy, & Nugroho, T. (2014). *Ekonomi Pancasila Warisan Pemikiran Mubyarto*. Yogyakarta: Gadjah Mada Press.

Dwijugiasteady, K. (2016, October). Mungkin kita enggak bisa unggul Italia dan Brazil dalam sepak bola. Tapi, dalam tax amnesty kita bisa. *Tempo* 3 – 9



Oktober, 12.

Eko, W. M., & Sukoharsono, E. G. (2016). Revealing Tax Avoidance In The Family-Owned Company: Ethnomethodology Study. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 24(1), 80–91.

Evitasari, I. A. G. S., & Wiranti, N. N. (2004). A Study of Indigeneous Psychology: Contribution of TAT TWAM ASI (Balinese Local Wisdom) to Construct Balinese Self-Esteem. In *2nd Southeast Asia Psychology Conference 26-28 September 2012*. Malaysia.

Fajarini, U. (2014). Peranan Kearifan Lokal Dalam Pendidikan Karakter. *SOSIO DIDAKTIKA: Social Science Education Journal*, 1(2), 123–130.

Fenochietto, R., & Pessino, C. (2013). *Understanding Countries' Tax Effort*. IMF Working Papers (Vol. 13).

Fidiana. (2015). Kepatuhan Pajak dalam Perspektif Neo Ashabiyah. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 19(2), 260–275.

Fidiana, Triyuwono, I., Djamhuri, A., & Achsin, M. (2013). Non-Compliance Behavior In The Frame Of Ibn Khaldun. In *Seventh Asia Pasific Interdisciplinary Research in Accounting onference, Kobe 26-28 July 2013* (pp. 1–18).

Gambo, E. J., Nasidi, M., & Oyewole, O. S. (2014). Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-Assessment Environment. *International Journal of Management Research and Review*, 4(5), 575–583.

Ghufron, F. (2017, July). Kembali ke Pancasila. *Kompas 20 Juli 2017*, p. 6.

Gupta, S., & Newberry, K. (1997). Determinants of the Variability in Corporate Effective Tax Rates: Evidence from Longitudinal Data. *Journal of Accounting and Public Policy*, 16(1), 1–34.

Hadi, J., & Mangoting, Y. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan dan Karakteristik Dewan terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(2), 1–10.

Harahap, S. S. (2015). *Teori Akuntansi*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Hariyanto, G. (2014). *Anotasi Pemikiran Hukum Dalam Perspektif Filsafat Hukum*. Malang: Universitas Brawijaya Press.

Haryadi, D. (2017, April). Setahun Dokumen Panama. *Kompas 4 April 2017*, p. 7.

Hasibuan, S. (1997). *Peningkatan Kemampuan Pancasila Masa Depan: Proyeksi, Kualifikasi dan Langkah ke Depan*. Jakarta: Lembaga Pengkajian Pembangunan Nasional.

Hidayatullah, M. S. (2017, May). Urgensi Perpu Informasi Pajak. *Kompas 18 Mei 2017*, p. 6.

Holler, M., Hoelzl, E., Kirchler, E., Leder, S., & Mannetti, L. (2008). Framing of information on the use of public finances, regulatory fit of recipients and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 29(4), 597–611.



<https://tirto.id>. (2016). Pakar: Tidak Ada Keadilan Absolut Dalam Pajak.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *Standar Akuntansi Keuangan Per Efektif 1 Januari 2015*. Jakarta: Salemba Empat.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2016). PSAK 70 tentang Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak. Jakarta: Salemba Empat.

InsideTax Magazine - 26. (2014, December). Meneropong Pajak Rezim Baru. *InsideTax Magazine - 26*.

InsideTax Magazine - 37. (2016, March). Tax Amnesty Sebagai Awal Reformasi Pajak. *Inside Tax Magazine Edisi 37*, 1–69.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2015). Standar Audit (SA) 700 Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). TJ 07 Isu Audit Terkait Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak. Jakarta: IAPI.

Iswara, I. M. A. M. (2016). Sengkarut Persoalan Tax Amnesty. *Bali Post 8 Juli 2016*.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1994). The Nature of Man. *Journal of Applied Corporate Finance*, 7(2), 4–19.

Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in Accounting*, 34, 17–26.

Jonker, J., Pennink, B. J. ., & Wahyuni, S. (2011). *METODOLOGI PENELITIAN Panduan untuk Master dan Ph.D. di Bidang Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.

Junus, U. (1969). Villages in Indonesia by Koentjaraningrat. *Journal of the Malaysian Branch of the Royal Asiatic Society*, 42(2), 225–229.

Kaelan. (2009). *Filsafat Pancasila Pandangan Hidup Bangsa Indonesia*. Yogyakarta: Paradigma.

Kanwil DJP Jakarta Utara. (2017). Kebijakan Perpajakan Pasca Tax Amnesty. *Seminar Nasional 10 Mei 2017*. Jakarta: Kwik Kian Gie Business School.

Kar, D., & Spanjers, J. (2014). Global Financial Integrity Report.

Keppres No. 27 Tahun 1999. (1999). Pencabutan Keputusan Presiden No. 10 Tahun 1979 Tentang Badan Pembinaan Pendidikan Pelaksanaan Pedoman Penghayatan dan Pengamalan Pancasila.

Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29, 210–255.

Kleden, I. (2017, June). Pendidikan Ideologi. *Kompas 21 Juni 2017*, p. 6.

KMK No.12/KMK.03/2017. (2017). Penetapan Aplikasi, Prosedur Pengajuan, Tata



Naskah Dinas Elektronik, dan Kode Khusus Naskah Dinas, Usulan Pembukaan Rahasia Bank Secara Elektronik.

Kogler, C., Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2013). Trust, power, and tax compliance: Testing the “slippery slope framework” among self-employed taxpayers. *WU International Taxation Reserach Paper Series, 05*, 2–18.

Kompas.com. (2016a). Keadilan dalam “Tax Amnesty”, Mungkinkah?

Kompas.com. (2016b). Misbakhun: Putusan MK Perkuat Keabsahan “Tax Amnesty.”

Kompas. (2017a, March). Singapura Magnet Aset WNI. *Kompas 31 Maret 2017*, p. 1.

Kompas. (2017b, April). Modal Besar untuk Reformasi Pajak. *Kompas 1 April 2017*, p. 1.

Kompas. (2017c, April). Partisipan Tidak Menjadi Prioritas. *Kompas 4 April 2017*, p. 1.

Kompas. (2017d, April). Repatriasi Perlu Dilanjutkan Indonesia Membutuhkan Dana Besar untuk Pembangunan. *Kompas 7 April 2017*, p. 17.

Kompas. (2017e, April). Repatriasi Tidak Banyak Menyuntikkan Likuiditas. *Kompas 5 April 2017*, p. 17.

Kompas. (2017f, April). Ribuan Pengemplang Tidak Berpartisipasi. *Kompas 3 April 2017*, p. 1.

Kompas. (2017g, May). Pancasila Belum Jadi Etos. *Kompas 29 Mei 2017*, p. 1.

Kompas. (2017h, July). Pancasila Titik Temu Bangsa (Yudi Latif Jamin UKP-PIP Tidak Jadi Alat Politik). *Kompas 6 Juli 2017*, p. 3.

Kompas. (2017i, July). Tak Ada Alasan Takut bagi yang Sudah Tertib. *Kompas 19 Juli 2017*, p. 17.

Kuhn, T. S. (1962). The Structure of Scientific Revolutions. In *The University of Chicago Press*. Chicago: The University of Chicago Press.

Kusdewanti, A. I., Setiawan, A. R., Kamayanti, A., & Mulawarman, A. D. (2014). Akuntansi Bantengan: Perlawanan Akuntansi Indonesia Melalui Metafora Bantengan dan Topeng Malang. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 5*(1), 149–169.

Lago-Peñas, I., & Lago-Peñas, S. (2010). The determinants of tax morale in comparative perspective: Evidence from European countries. *European Journal of Political Economy, 26*(4), 441–453.

Lako, A. (2016, October). Mencegah Krisis APBN. *Kompas 8 Oktober 2016*, p. 6.

Lako, A. (2017, May). Mengusut Penggelap Pajak. *Kompas 18 Mei 2017*, p. 6.

Latif, Y. (2011). *Negara Paripurna Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas Pancasila*. Jakarta: PT. Gramedia.



Latif, Y. (2016, September). Krisis Ekonomi-Politik sebagai Krisis Moral. *Kompas* 6 September 2016, p. 15.

Latif, Y. (2017, May). Memantapkan Pancasila. *Kompas* 31 Mei 2017, p. 6.

Lisi, G. (2014). The Interaction Between Trust and Power: Effects on Tax Compliance and Macroeconomic Implications. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 53, 24–33.

Lubian, D., & Zarri, L. (2011). Happiness and tax morale: An empirical analysis. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 80(1), 223–243.

Ludigdo, U. (2005). *Pemahaman Strukturasi atas Praktik Etika di Sebuah Kantor Akuntan Publik*. Disertasi Program Studi Ilmu Ekonomi Universitas Brawijaya: Malang.

Ludigdo, U. (2006). Strukturasi Praktik Etika di Kantor Akuntan Publik : Sebuah Studi Interpretif. In *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.

Luitel, H. S., & Sobel, R. S. (2007). The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties. *Public Budgeting & Finance*, 27(3), 19–38.

Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia. (2016). Putusan No. 57PUU-XIV2016 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Mandara, I. W. K. (2014). Upacara Tawur Agung Kesanga di Silang Monas DKI Jakarta Ebagai Upaya Toleransi Beragama. *Widya Sandhi*, 5(7).

Mangoting, Y. (1999). Tax Planning: Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak. *Jurnal Ekonomi Akuntansi*, 1(1), 43–53.

Mangoting, Y. (2001). Pajak Penghasilan Dalam Sebuah Kebijakan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 3(2), 142–156.

Mangoting, Y., Sukoharsono, E. G., & Nurkholis. (2017). Menguak Dimensi Kecurangan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(2), 274–290.

Mardiasmo. (2013). *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Penerbit Andi.

Marire, J., & Sunde, T. (2012). Economic growth and tax structure in Zimbabwe: 1984-2009. *International Journal Economic Policy in Emerging Economies*, 5(2), 105–121.

Mas'ud, A., Manaf, N. A. A., & Saad, N. (2014). Do Trust and Power Moderate Each Other in Relation to Tax Compliance? *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 49–54.

Masri, I., & Martani, D. (2014). Tax avoidance behaviour towards the cost of debt. *International Journal of Trade and Global Markets*, 7(3), 235–249.

McGee, R. W., & Gupta, R. (2008). *The Ethics of Tax Evasion: An Empirical Study of New Zealand Opinion*.

Meliono, V. I., & Budiarto. (2007). Membaca Poststrukturalisme pada Karya



Sastra. *Wacana*, 9(1), 21–31.

Modigliani, F., & Miller, M. H. (1963). Corporate Income Taxes and The Cost of Capital: A Correction. *The American Economic Review*, 53(3), 433–443.

Modjo, M. (2017, May). Tantangan Pembiayaan Pembangunan. *Kompas 27 Mei 2017*, p. 7.

Moleong, L. (2014). *Metodologi Penelitian Kualitatif Edisi Revisi*. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.

Morgan, G. (1980). Paradigms Metaphors, and Puzzle Solving. *Administrative Science Quarterly*, 25(4), 605–622.

Mubyarto. (1987). *Ekonomi Pancasila Gagasan dan Kemungkinan*. Jakarta: PT. Pustaka LP3ES Indonesia.

Mubyarto. (1988). *Sistem dan Moral Ekonomi Indonesia*. Jakarta: PT. Pustaka LP3ES Indonesia.

Mubyarto, & Boediono. (1981). *Ekonomi Pancasila*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.

Mulawarman, A. D. (2006a). *Menyibak Akuntansi Syari'ah: Rekonstruksi Teknologi Akuntansi Syari'ah Dari Wacana Keaksi*. Yogyakarta: Kreasi Wacana.

Mulawarman, A. D. (2006b). PENDIDIKAN AKUNTANSI BERBASIS CINTA: Lepas dari Hegemoni Korporasi Menuju Pendidikan yang Memberdayakan dan Konsepsi Pembelajaran Yang Melampaui. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 12(2), 142–158.

Mulawarman, A. D. (2010). Integrasi Paradigma Akuntansi: Refleksi atas Pendekatan Sosiologi dalam Ilmu Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 1(1), 155–171.

Mulawarman, A. D. (2011a). *Akuntansi Syariah Teori, Konsep dan Laporan Keuangan*. Jakarta: Bani Hasyim Press.

Mulawarman, A. D. (2011b). Elimination of Riba Through (Purification) (Tazkiyah) of the cash flow: A Study From The Indonesian Islamic Business Habitus. In *Proceeding of the 9th Annual International Conference on Accounting, Athens 4-7 July*.

Mulawarman, A. D. (2012). Pendidikan Akuntansi Indonesia: Pro Neoliberal atau Pancasila? In *Konferensi Nasional Pendidikan Akuntansi Indonesia* (pp. 1–18).

Mulawarman, A. D. (2013). Nyanyian Metodologi Akuntansi Ala Nataatmadja: Melampaui Derridian Mengembangkan Pemikiran. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(April), 149–164.

Mulawarman, A. D. (2014). On Holistic Wisdom Core Datum Accounting: Shifting From Accounting Income To Value Added Accounting. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 22(1), 69–92.



Mulawarman, A.D., & Kamayanti, A. (2018). Towards Islamic Accounting Anthropology: How secular anthropology reshaped accounting in Indonesia. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 9(4), 629-647.

Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public finance in theory and practice*. New York: McGraw- Hill.

Nasution, A. (2018). Kerawanan Ekonomi. *Kompas 11 Juni 2018*, p. 6.

Nataatmadja, H. (1978, March). Konsep Kesejahteraan Sosial: Sebuah Ilusi. *Majalah Pustaka*, 3-7.

Nataatmadja, H. (1983). *Membangun Ilmu Pengetahuan Berdasarkan Ideologi*. Bandung: IQRA.

Neuman, W. L. (2013). *Metode Penelitian Sosial: Pendekatan Kualitatif dan Kuantitatif Edisi Ketujuh*. (Edina T. S). Jakarta: PT. Indeks.

News.detik.com. (2011). Pidato Lengkap BJ Habibie yang Memukau.

Noor, A. (2017, June). Negara (yang Tidak) Pancasila. *Kompas 17 Juni 2017*, p. 7.

Notonagoro. (1971). *Pancasila Secara Ilmiah Populer*. Jakarta: Pancuran Tujuh.

Notonagoro. (1975). *Pancasila Secara Utuh Populer*. Jakarta: Pantjuran Tujuh.

Notonagoro. (1983). *Pancasila Secara Ilmiah Populer*. Jakarta: Bina Aksara.

Nugroho, A. D. (2017, June). Penegakan Hukum Perpu Nomor 1 Tahun 2017. *Kompas 12 Juni 2017*, p. 7.

Nugroho, T. (2016). *Polemik Ekonomi Pancasila Pemikiran & Catatan, 1965-1985*. Yogyakarta: Mubyarto Institute.

OECD Glossary of Tax Terms. (2016). Glossary of Tax Terms.

Palil, M. R., & Mustapha, A. F. (2011). Factors Affecting Tax Compliance Behaviour in Self Assessment System. *African Journal of Business Management*, 5(33), 12864-12872.

Parikesit, B. S. (2012). Pancasila Sebagai Pencipta Konsep Kesejahteraan Bersama. In *Kongres Pancasila*. Yogyakarta.

pengampunanpajak.com. (2016). "Tax Amnesty" Ungkap Simpanan Uang Tunai di Rumah Mencapai Rp 150 Triliun.

Penyarikan, K. S. (1983). *Suatu Tinjauan Fungsional atas Pidato Soepomo tanggal 31 Mei 1945 dan Pengaruhnya terhadap Perumusan UUD 1945*. Malang: Laboratorium Pancasila IKIP Malang.

Per-11/PJ/2016. (2016). tentang Pengaturan Lebih Lanjut Mengenai Pelaksanaan UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Per Agraria dan Tata Ruang No. 15 Tahun 2017. (2017). tentang Pendaftaran Peralihan Hak atas Tanah dalam Rangka Pengampunan Pajak.

Permita, A. C., Fauziati, P., Yulistia, R., & Minovia, A. F. (2014). Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi atas Pelaksanaan Self Assessment System Terhadap Tindakan Tax Evasion di Kota Padang. In *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram: Universitas Mataram, 24-27 September 2014.

Perpres No. 54 Tahun 2017. (2017). Unit Kerja Presiden Pembinaan Ideologi Pancasila.

Perpu No. 1 Tahun. (2017). tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan.

PMK No. 118/PMK.03/2016. (2016). Pelaksanaan UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

PMK No. 141/PMK.03/2016. (2016). Perubahan PMK No. 118 PMK.03 2016 tentang Pelaksanaan Undang Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

PMK No. 165/PMK.03/2017. (2017). tentang Perubahan Kedua atas PMK No. 118/PMK/03/2016 tentang Pelaksanaan UU No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

PMK No. 213/PMK.03/2016. (2016). Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya.

PP No. 36 Tahun 2017. (2017). Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Tertentu Berupa Harta Bersih yang Diperlakukan atau Dianggap Sebagai Penghasilan.

Prasetiantono, A. T. (2017a, April). Setelah Amnesti Pajak Berakhir. *Kompas 3 April 2017*, p. 15.

Prasetiantono, A. T. (2017b, May). Tiada Tempat untuk Bersembunyi. *Kompas 29 Mei 2017*, p. 15.

Prastowo, Y. (2015). Kerangka Filosofis bagi Paradigma Baru Kebijakan Pajak. *Majalah Pajak, XVI*, 1–12.

Prastowo, Y. (2016). Repatriasi Aset Akan Sulit Dijaring Mayoritas Aset di Dalam Negeri. *Harian Kompas*, p. 17.

Prastowo, Y. (2017a). Perpajakan Pasca Tax Amnesty. *Seminar Nasional 10 Mei 2017*. Jakarta: Kwik Kian Gie Business School.

Prastowo, Y. (2017b, May). Perpu dan Era Baru Perpajakan. *Kompas 27 Mei 2017*, p. 6.

Pratama, A. (2017). Machiavellianism, tax knowledge, and ethical perceptions of tax avoidance: Survey of undergraduate students in West Java, Indonesia. *International Journal of Trade and Global Markets, 10*(1), 83–90.

Pratama, A. (2018). Individual Taxpayer Characteristics and Taxpayer Knowledge: Exploratory Survey on Individual Taxpayers in Bandung City, Indonesia. *Review of Integrative Business & Economics Research, 7*(1), 338–



- 349.
- Priantara, I. B. T. (2011). *Konstruksi Sosial Praktek Perpajakan (Studi Fenomenologi Wajib Pajak Hotel di Bali)*. Disertasi Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Puspita, A. F., Subroto, B., & Baridwan, Z. (2016). The analysis of individual behaviour of corporate taxpayers' obedience: Tax compliance model (study of hotels in Malang and Batu). *Review of Integrative Business and Economics Research*, 5(3), 135–160.
- Ragimun. (2014). Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia.
- Rakhmindyarto. (2011). Evaluating the Sunset Policy in Indonesia. *International Review of Social Sciences and Humanities*, 2(1), 198–214.
- Rawls, J. (1971). *A Theory of Justice*. Cambridge (UK): Harvard University Press.
- Rawls, J. (1999). *A Theory of Justice (Revised Ed)*. Harvard University Press.
- Rawls, J. (2011). *Teori Keadilan Dasar-Dasar Filsafat Politik untuk Mewujudkan Kesejahteraan Sosial dalam Negara*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 13(2), 135–143.
- Rohman, S. (2014). *Dekonstruksi Desain Penelitian dan Analisis*. Yogyakarta: Ombak.
- Rosdiana, H., & Irianto, E. S. (2014). *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Rosenau, P. M. (1992). *Post-modernism and the Social Sciences: Insights, Inroads, and Intrusions*. New Jersey: Princeton University Press.
- Royle, N. (2003). *Jacques Derrida*. London & New York: Routledge.
- Rusydi, M. K., & Martani, D. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan terhadap Aggressive Tax Avoidance. In *Simposium Nasional Akuntansi XVII* (pp. 1–19). Mataram 24-27 September 2014.
- RUU KUP. (2018). Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Saad, N. (2012). Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers' View. *Social and Behavioral Sciences*, 65(ICIBSoS), 344–351.
- Saad, N. (2014). Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View. *Social and Behavioral Sciences*, 109(1), 1069–1075.
- Said, E. (2017). Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia. *Laws*, 6(4).
- Sanjaya, D. B., & Divayana, D. G. H. (2015). An Expert System-Based Evaluation



of Civics Education as a Means of Character Education Based on Local Culture in the Universities in Buleleng. *International Journal of Advanced Research in Artificial Intelligence*, 4(12), 17–21.

Sarup, M. (2008). *Postrukturalisme & Postmodernisme*. Yogyakarta: Jalasutra.

Sayidah, N. (2015). Pandangan Terhadap Tax Amnesty Sebuah Temuan Awal. In *Simposium Nasional Perpajakan (SNP) 5*. Universitas Trunojoyo, 12 Nopember 2015.

SE-35/PJ/2017. (2017). tentang Petunjuk Pelaksanaan Legalisasi atas Surat Keterangan Pengampunan Pajak.

SE-45/PJ/2016. (2016). Petunjuk Penerimaan Surat Pernyataan Dalam Hal Terjadi Gangguan Pada Jaringan dan/atau Keadaan Luar Biasa Pada Akhir Periode Penyampaian Surat Pernyataan.

SE.No.S-150/PJ.03/2017. (2017). Penegasan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan (PPH) terkait Penyampaian Surat Pernyataan Harta (SPH) untuk Pengampunan Pajak. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Sekaran, U., & Bougie, R. (2010). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach (Fifth)*. New York: Jhon Wiley and Sons, Inc.

Setiawan, A. R., & Kamayanti, A. (2012). Mendobrak Reproduksi Dominasi Maskulinitas Dalam Pendidikan Akuntansi: Internalisasi Pancasila Dalam Pembelajaran Accounting Fraud.

Sholihah, I. (2016). The Importance of Tax Amnesty Policy in Order to Overcome. *Jurnal Dinamika Hukum Universitas Jenderal Soedirman*, 16(3), 273–279.

Siahaan, F. O. P. (2005). The Influence of Tax Fairness, Ethical Attitudes and Commitment on Taxpayer Compliance Behavior. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 13(1), 33–44.

Siahaan, M. P. (2017). *Tax Amnesty di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers.

Singh, T. D. (2008). *Kehidupan dan Asal Mula Jagat Raya*. Denpasar: Cintya.

Singh, T. D. (2015). *Manusia dan Alam Menurut Perspektif Ilmiah dan Vedanta*. Yayasan Institut Bhaktivendanta Indonesia.

Smith, A. (1976). *An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth of Nations*. Indiana: Oxford University Press.

Soemitro, R., & Sugiharti, D. K. (2010). *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama.

Somantri, G. R. (2005). Memahami Metode Kualitatif. *Makara, Sosial Humaniora*, 9(2), 57–65.

Stella, P. (1991). An Economic Analysis of Tax Amnesties. *Journal of Public Economics*, 46(April), 383–400.

Subeno, B. T. (2017). Reformasi Perpajakan, Rasio Pajak, dan Pembangunan.



- Subroto, G. (2014). Pajak yang Fair: Kontrak Sosial Negara dan Rakyat.
- Sucipto, Y. (2016). FITRA: Pengampunan pajak tarik banyak uang haram ke dalam APBN.
- Sudarma, I. M., & Darmayasa, I. N. (2017). Does Voluntary Tax Compliance Increase After Granting Tax Amnesty? *Accounting and Finance Review*, 2(3), 11–17.
- Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Suhardana, K. (2007). *Tri Kaya Parisudha, Bahan Kajian untuk Berpikir Baik, Berkata Baik dan Berbuat Baik*. Surabaya: Paramita.
- Sukarno. (1964). *Dibawah Bendera Revolusi (1 & 2)*. Yogyakarta: Media Pressindo.
- Suriasumantri, J. (1985). *Filsafat Ilmu*. Jakarta: Sinar Harapan.
- Sutanto, L., & Tjondro, E. (2013). Preferensi Wajib Pajak dalam Memilih Konsultan Pajak: Honest Consultant, Creative Consultant, dan Cautious Consultant. *Tax & Accounting Review*, 3(2).
- Swasono, S.-E. (2009). *Membangun Ekonomi Rakyat*. Surabaya: Universitas 17 Agustus 1945.
- Tambunan, R. (2015). Mengupas Sunset Policy & Tax Amnesty, Senjata Kejar Target Pajak. <http://bisnis.liputan6.com>.
- Tanya, B. L., Parera, T. Y., & Lena, S. F. (2015). *Pancasila Bingkai Hukum Indonesia*. Yogyakarta: Genta Publishing.
- Tarjo. (2010). Complexity and Socialization of Taxation Rule in Affecting the Taxpayer Accounting Behaviour in Indonesia. *The International Journal of Accounting and Business Society*, 18(1), 33–47.
- Tim Edukasi Perpajakan DJP. (2016a). *Bab V Bagaimana Pajak Berperan Sebagai Perwujudan Sila-Sila Pancasila?* Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Tim Edukasi Perpajakan DJP. (2016b). *Materi Terbuka Kesadaran Pajak Untuk Perguruan Tinggi (Pertama)*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Tomkins, C., & Groves, R. (1983). The Everyday Accountant And Researching Further Thoughts His Reality ”: Further Thoughts. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(4), 407–415.
- Torgler, B. (2003). The Importance of Faith : Tax Morale and Religiosity. *Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA)*, 08, 1–35.
- Torgler, B. (2012). Tax morale, Eastern Europe and European enlargement. *Communist and Post-Communist Studies*, 45(1–2), 11–25.
- Torgler, B., & Schaltegger, C. A. (2001). Tax Amnesties and Political Participation. *Public Finance Review*, 33(3), 403–431.



Triyuwono, I. (2006). *Perspektif, Metodologi, dan Teori Akuntansi Syariah*. PT. Raja Grafindo Persada.

Triyuwono, I. (2009). SEANDAINYA Refleksi Kesadaran Wajib Pajak Pribadi dalam Perspektif Teori Kemanunggalan dan Metafora Zakat. In *Simposium Nasional Perpajakan II*. Universitas Trunojoyo, 9-10 Desember 2009.

Triyuwono, I. (2011). "Sususaya" Melampaui Paradigma-Paradigma Metodologi Penelitian. Malang: Disampaikan dalam acara Accounting Research Training Series 2 yang diselenggarakan oleh Jurusan Akuntansi – Fakultas Ekonomi dan Bisnis – Universitas Brawijaya, 7-8 Desember 2011.

Triyuwono, I. (2013). [Makrifat] Metode Penelitian Kualitatif [Dan Kuantitatif] Untuk Pengembangan Disiplin Akuntansi. In *Makalah ini diseminarkan dalam acara Simposium Nasional Akuntansi ke-16 di Manado pada tanggal 25-27 September 2013*.

Triyuwono, I. (2015). *Akuntansi Syariah Perspektif, Metodologi, dan Teori*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Tuanakotta, T. M. (2016). *Audit Kontemporer*. Jakarta: Salemba Empat.

Undang Undang No. 11 Tahun 2016. (2016). Pengampunan Pajak.

Undang Undang No. 20 Tahun 2003. (2003). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2003 Tentang Sistem Pendidikan Nasional.

Undang Undang No. 28 Tahun 2007. (2007). Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang Undang No. 36 Tahun 2008. (2008). Pajak Penghasilan.

Ungkang, M. (2013). Dekonstruksi Jaques Derrida sebagai Strategi Pembacaan Teks Sastra. *Jurnal Pendidikan Humaniora*, 1(1), 30–37.

UU No 9 Tahun 2017. (2017). Penetapan Perpu No 1 Tahun 2017 Tentang Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan Menjadi UU.

Vaida, S., & Ormenisan, M. C. (2013). From Plato to Ellis. A Short Investigation of the Concept of Emotions. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 78, 571–575.

Waluyo. (2010). Pengaruh Karakteristik Individu Wajib Pajak Karakteristik Perusahaan dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tingkat Kepatuhan Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 1, 98–112.

Widiastuti, N. P. E. (2014). *"Realitas" Kesadaran Wajib Pajak Pemilik Usaha Kecil dan Menengah yang Menganut Prinsip Yadnya*. Disertasi Program Doktor Ilmu Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Widiastuti, N. P. E., Sukoharsono, E. G., Irianto, G., & Baridwan, Z. (2015). Yadnya - Hinduism Philosophy to Achieve Spiritual Awareness of SME Owners as Taxpayers: A Literary Discourse. *International Journal of Business and Management Invention*, 4(5), 38–43.



www.cnnindonesia.com. (2016). Sri Mulyani: Pencapaian Tax Amnesty RI Tertinggi di Dunia.

www.hukumonline.com. (2018). Reformasi Perpajakan Harus Dimulai Dari RUU KUP.

Yamey, B. S. (2009). Scientific Bookkeeping and the Rise of Capitalism. *The Economic History Review*, 1(2), 99–113.

Zalida, A., & Martani, D. (2016). Pengaruh Kepemilikan Investor Asing Terhadap Corporate Tax Avoidance pada Perusahaan Listed di Indonesia. In *Simposium Nasional Akuntansi Vokasi V*. Makassar.



DAFTAR ISTILAH

AEol : *Automatic Exchange of Information*

AP : Akuntan Publik

BEPS : *Based Erotation Profit Shifting*

BPN : Badan Pertanahan Negara

DJP : Direktorat Jenderal Pajak

DPR : Dewan Perwakilan Rakyat

IAI : Ikatan Akuntan Indonesia

IAPI : Institut Akuntan Publik Indonesia

KMK : Keputusan Menteri Keuangan

KPP : Kantor Pelayanan Pajak

KUP : Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

NPWP : Nomor Pokok Wajib Pajak

NIPP : Nomor Identitas Pembayar Pajak

OECD : *Organisation for Economic Co-operation and Development*

PMK : Peraturan Menteri Keuangan

PP : Pembayar Pajak

PPATK : Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan

PPh : Pajak Penghasilan

PSAK : Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

PTKP : Penghasilan Tidak Kena Pajak

SKB : Surat Keterangan Bebas

SKPP : Surat Keterangan Pengampunan Pajak

SPH : Surat Pernyataan Pajak

SPT : Surat Pemberitahuan

TJ : Tanya Jawab

TPDoc : *Transfer Pricing Documents*

UMKM : Usaha Mikro Kecil Menengah

UU PP : Undang-Undang Pengampunan Pajak

WNI : Warga Negara Indonesia

WP : Wajib Pajak

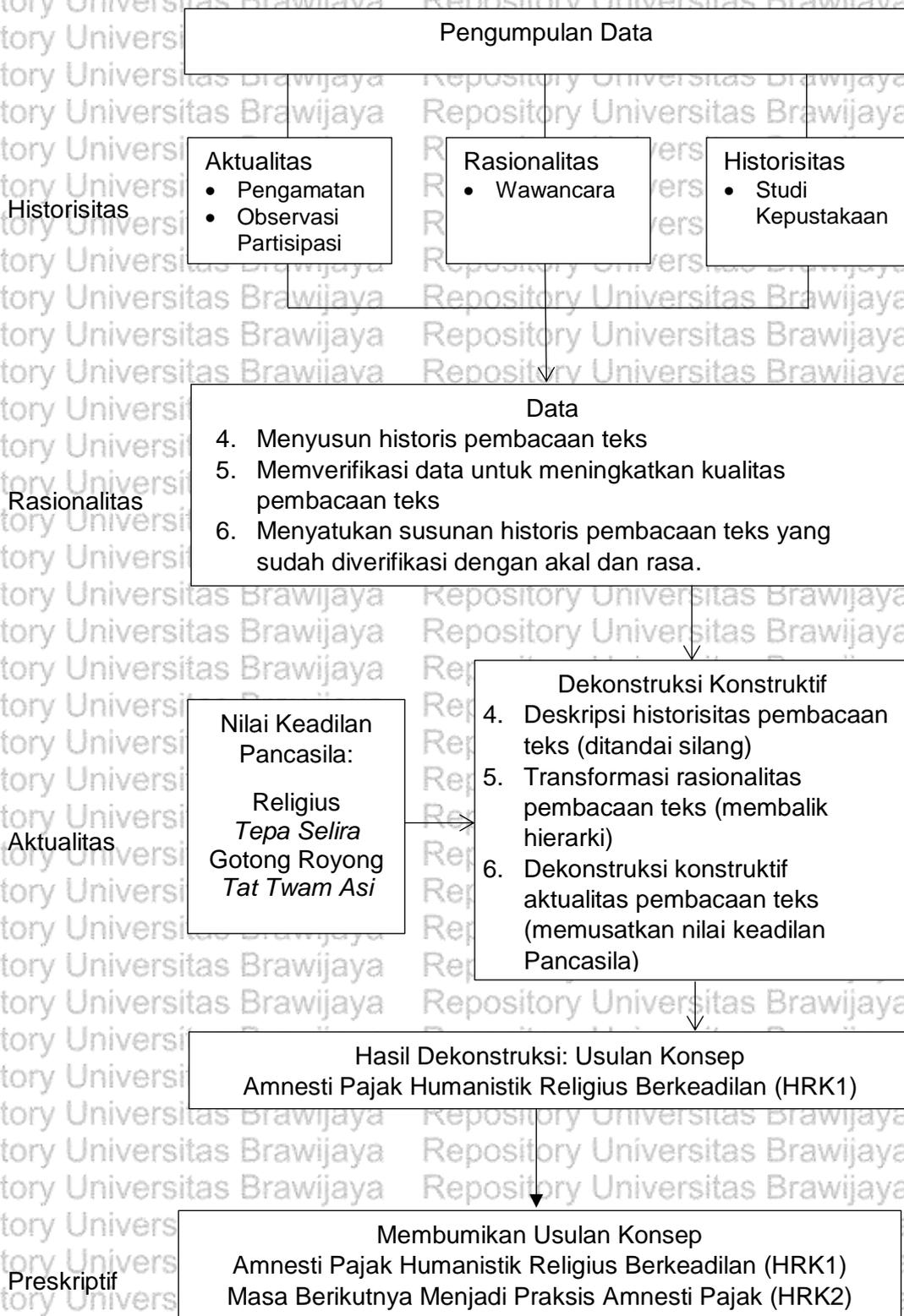
WPOP : Wajib Pajak Orang Pribadi

WTP : Wajar Tanpa Pengecualian



LAMPIRAN 1

Proses Analisis Data



Sumber: Latif (2011) dan pengembangan oleh peneliti

Historisitas

Historisitas terkait dengan pembacaan teks sejarah panjang penyusunan amnesti pajak, merupakan tahap pertama proses analisis data dengan mengumpulkan data melalui historisitas, rasionalitas, dan aktualitas, sebagai berikut:

1. Historisitas

Studi kepustakaan, peneliti melakukan penelusuran berbagai dokumentasi dari penyusunan sampai dengan pengesahan Undang-Undang Pengampunan Pajak (UU PP). Penelusuran berikutnya pada peraturan pelaksanaan UU PP, kebijakan akuntansi Ikatan Akuntan Indonesia (PSAK 70), kebijakan Institut Akuntan Publik Indonesia (Tanya Jawab 07), Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017), KUP dan RUU KUP. Peneliti juga melakukan penelusuran jurnal-jurnal penelitian yang terkait dengan amnesti pajak.

2. Aktualitas

Pengamatan, peneliti mengamati komentar, masukan, dan kritikan dari Wajib Pajak (WP), Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), dan tanggapan Otoritas Pajak dari proses penyusunan sampai dengan pengesahan UU PP, sosialisasi UU PP, sampai dengan implementasi UU PP melalui berbagai media.

Observasi partisipasi, peneliti mengikuti sosialisasi di beberapa kota (Jakarta, Magelang, Yogyakarta, Malang, Surabaya, dan Bali), bimbingan teknis di Surabaya, diskusi di Malang dan Bali, beserta menjadi kuasa WP yang memanfaatkan amnesti pajak (Jakarta dan Bali).

3. Rasionalitas

a. Wawancara, peneliti telah melakukan wawancara mendalam dengan informan penelitian yaitu Tuan KS pada 12 Maret 2017 dan 16 Nopember 2017, Tuan NS pada 28 April 2017 dan 16 Nopember 2017, Tuan YP pada 10 Mei 2017. Peneliti juga melakukan wawancara dengan informan tambahan Tuan TS sebagai pengganti informan Tuan KA pada 31 Oktober 2017 dengan pertimbangan informan yang lebih kompeten.

b. Tanya jawab, peneliti mengalami kesulitan menyesuaikan ketersediaan waktu informan Tuan KD, sehingga peneliti mengikuti jadwal seminar informan Tuan KD di Malang dan Denpasar. Akhirnya, pada saat seminar nasional di Kampus Warmadewa Denpasar Bali tanggal 25 Agustus 2017, peneliti memperoleh kesempatan untuk bertanya. Pada saat yang sama,

peneliti memperoleh tambahan data dari informan Tuan MM yang sebelumnya belum direncanakan.

Rasionalitas

Rasionalitas merupakan tahap kedua proses analisis data dengan menyusun data yang telah diperoleh pada tahap historisitas dengan tiga tahapan, sebagai berikut:

1. Menyusun historis pembacaan teks.

Hasil wawancara dan tanya jawab dengan informan penelitian, disusun dalam manuskrip wawancara dan tanya jawab penelitian.

2. Memverifikasi data untuk meningkatkan kualitas pembacaan teks.

Manuskrip wawancara dan tanya jawab penelitian diverifikasi dengan aktualitas observasi peneliti untuk memilah manuskrip wawancara yang relevan yang selanjutnya disusun dalam tema-tema penelitian. Manuskrip yang tidak relevan dengan tema-tema penelitian tetap disajikan dalam lampiran manuskrip wawancara penelitian dengan ditandai merah dan dicetak miring.

3. Menyatukan susunan historis pembacaan teks yang sudah diverifikasi dengan kontemplasi akal dan rasa.

Manuskrip wawancara penelitian yang relevan dengan tema-tema penelitian dibahas dengan kontemplasi akal dan rasa peneliti yang disajikan pada Bab V (Membongkar Landasan Filosofis Amnesti Pajak) dan VI (Historisitas Amnesti Pajak).

Aktualitas merupakan perwujudan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1). Aktualitas merupakan tahap ketiga dalam proses analisis data, melalui tiga tahapan dekonstruksi afirmatif, sebagai berikut:

1. Deskripsi historisitas pembacaan teks (ditandai silang).

Hasil pembacaan teks informan penelitian yang disajikan pada Bab V dan VI ditelusuri lebih lanjut pada bagian teks yang mengandung modernitas. Teks modernitas (materialis, rasionalis, dan individualis) selanjutnya disilang.

2. Transformasi rasionalitas pembacaan teks (membalik hierarki).

Nilai keadilan Pancasila yaitu *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* dalam bingkai religiusitas yang sebelumnya termarginalkan oleh logosentrisme teks modernitas selanjutnya dipusatkan. Pemusatan nilai keadilan Pancasila dengan membalik hierarki logosentrisme teks modernitas yang disajikan pada Bab VII (Rasionalitas Amnesti Pajak).



3. Dekonstruksi konstruktif aktualitas pembacaan teks (memusatkan nilai keadilan Pancasila).

Pembacaan teks informan penelitian yang disusun dalam tema penelitian selanjutnya disajikan dengan kontemplasi olah akal dan rasa peneliti melalui proses *nyuwung* (dalam kosong ada isi dan demikian juga sebaliknya). Olah rasa peneliti berpijak pada ontologi manusia Pancasila yang menyeimbangkan objektivitas (aspek materi) dengan subjektivitas (aspek spiritual dan rasa).

Hasil dekonstruksi historisitas, rasionalitas, dan aktualitas menghasilkan usulan konsep amnesti pajak humanistik religius berkeadilan (HRK1) yang disajikan pada Bab VIII (Perwujudan Konsep Amnesti Pajak Humanistik Religius Berkeadilan (HRK1): Aktualitas). Konsep amnesti pajak HRK1 merupakan kebijakan yang mengandung nilai religius, *tepa selira*, gotong royong, dan *tat twam asi* dengan menyeimbangkan objektivitas dan subjektivitas pembentukan karakter patuh WP.

Preskriptif Pancasila merupakan tahapan akhir analisis data untuk memproyeksikan konsep amnesti pajak HRK 1 menjadi praksis amnesti pajak HRK2. Preskriptif Pancasila disajikan pada Bab IX (Membumikan Konsep Amnesti Pajak HRK1 Menjadi Praksis Amnesti Pajak HRK2: Preskriptif Pancasila). Preskriptif Pancasila dengan membumikan nilai keadilan Pancasila tidak terbatas pada UU PP, Peraturan Pelaksanaan UU PP, PSAK 70, TJ 07, dan Perpu No. 1 Tahun 2017 (UU No. 9 Tahun 2017) namun juga pada RUU KUP. Preskriptif Pancasila dimulai dari konsideran, asas, tujuan, sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya.

LAMPIRAN 2

Manuskrip Wawancara

Nama Informan : Tuan KS
 Instansi (Perwakilan) : Partner KKP, Kuasa Pengadilan Pajak, dan Ketua IAI-KAPJ
 (Kementerian Pajak Wilayah Bali)
 Waktu : Selasa, 12 September 2017
 Tempat : Jalan Cargo, Denpasar, Bali (Kediaman Tuan KS)

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	<p>Pandangan peneliti, konsep adil adalah yang gajinya lebih banyak, mensubsidi yang lebih kecil. Namun konsep tarif TA menggunakan waktu, sehingga ada pandangan TA adil hanya bagi yang sebelumnya tidak patuh pajak, bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>[Menit 10:35; 12 09 2017]</p> <p>Menurut kaca mata saya, memang, sejujur-jujurnya <i>tax amnesty</i> ini ndak adil, sejujurnya ya, nah kenapa menurut saya tidak adil?. Kita lupakan dulu pasca TA, kita lupakan dulu, kita bicara saja kenapa lahir konsideran, kenapa UU ini keluar dan saat UU ini keluar, bagaimana sih konsep itu? Saya dari awal berpandangan bahwa ini tidak adil, kenapa? karena di mana-mana yang namanya pengampunan, itu pasti yang menjadi sasaran itu adalah yang salah, umumnya yang salah, kalau seperti ini kondisinya, seharusnya ada <i>reward</i> bagi yang benar, baru adil dia. Nah kita alami sendiri, kita punya klien banyak yang dari dulu kita bimbing bagus, sebagian ya, sebagian ya, begitu UU <i>Tax Amnesty</i> keluar, dia merasa tidak adil. Begitu dibandingkan dengan orang lain, dia merasa tidak adil, dia diperiksain terus dan sekarang hanya dengan UU <i>Tax Amnesty</i>, amnesti keluar, kalau dia tidak ikut TA, dia tidak mendapat hak apapun, endak ada <i>reward</i> apapun, padahal dia dari dulu merasa dirinya, merasa ya, begitu orang lain dari dulu berbuat salah begitu dia mengikuti TA maka semua kesalahannya 2015 kebawah diampuni...</p>	<p>5.3.3</p> <p>Membongkar Keadilan Sosial dalam UU PP</p>
2	<p>Tarif tebusan UMKM: 0,5 % untuk total SPH s.d. 10 M dan 2 % untuk total SPH diatas 10 M. Tarif ini tidak berdasarkan tahapan TA seperti tarif WPOP (2%, 3%, dan 5%).</p> <p>Menurut pembacaan teks peneliti, tarif ini seolah-olah tarif WP UMKM yang memenuhi rasa keadilan vertikal, namun tidak konsisten dengan cara penentuan tarif seperti tarif WPOP yang menggunakan waktu pembayaran (tahapan).</p>	<p>[Menit 12:26; 12 09 2017]</p> <p><i>Kalau dari sisi lain, ketidakadilan dari sisi lain, itu memang, pandangan saya agak kebalik. Artinya begini, saya bayar pajaknya banyak, orang yang minta ampun kok bayar pajaknya sedikit, nah kan, sekarang tax amnesty ini, harusnya orang yang salah ini, kena rate yang lebih tinggi, nah, ini kita paham ini tidak adil lho, karena dulu tarifnya 10%, rencananya kan, nah hanya bargaining position beberapa pihak dia menjadi 2%, dia menjadi kecil. Jadi dari kontek itu, menurut pandangan saya, sampai dititik itu, sampai dititik itu, saya merasa UU nya sebenarnya ndak adil, UU nya ndak adil. Satu, orang yang sudah melakukan kewajibannya secara patuh, kemudian tidak mendapat apa-apa, bahkan kalau ndak ikut TA, dia kedaluarsa pajaknya ndak ada, tahun 1985 sampai dengan tahun 2015 terbuka, terbuka, terbuka, kalau dia ndak ikut TA. Nah kemudian dia ikut TA, kenapa saya bilang</i></p>	<p>5.3.1</p> <p>Membongkar Keadilan Horizontal UU PP</p>

	bagaimana menurut Bapak ?	tidak adil, ikut TA ini kalau kita cermati, bukan masalah pengampunan pajak, yang penting uang masuk, yang penting uang masuk, dia kan kalau lihat di konsideran UUnya sudah jelas seperti itu, penerimaan negara ditempatkan nomor 1 kan?, dalam konteks ini kita juga tidak setuju, saya sepakat, bahwa ini sebenarnya ndak adil.	
3	Menurut pembacaan teks peneliti, seolah-olah tarif WP UMKM memenuhi rasa keadilan vertikal, namun tidak konsisten dengan cara penentuan tarif seperti tarif WPOP yang menggunakan waktu pembayaran (tahapan), bagaimana menurut Bapak ?	[Menit 13:57; 12 09 2017] <i>Baik, kita sekarang ngomong masalah tarif, tarif</i> bertingkat atau tidak bertingkat, saya tidak mempunyai pandangan tentang itu, kalau menurut saya, karena ini targetnya penerimaan negara, kemudian karena dia terlambat kemudian dikenakan tarif yang lebih tinggi menurut saya masih adil karena yang dikenakan adalah orang yang memang salah, yang memang salah. Jadi yang merasa tidak adil kan yang merasa benar, walaupun tarifnya lebih tinggi toh dia tebusannya kecil karena yang dia deklarasikan kecil.	5.3.2 Membongkar Keadilan Vertikal UU PP
4	Putusan MK Tgl. 14 Desember 2016 menolak seluruh permohonan uji materi UU TA, salah satu materi yang diujikan adalah UU TA tidak adil. Menurut peneliti, walaupun sudah ada putusan MK, bagi WP yang selama ini patuh, mereka merasa tidak adil, WP yang selama ini tidak patuh hanya dengan membayar uang tebusan mendapatkan "golden ticket" pengampunan pajak?	[Menit 15:30; 12 09 2017] Kalau saya lihat dasar gugatan dan dasar dikabulkannya gugatan, kalau saya lihat bukan, ini bukan karena adil atau tidak adil, bukan karena konsideran UU, pertama UU ini dibuat dasarnya itu karena penerimaan negara, karena apa?, karena negara dengan <i>self-assessment</i> , UU <i>self-assessment</i> yang diterapkan dari tahun 1983 ternyata tingkat kepatuhan kan hanya 12,5% tidak sampai 15%, mungkin ndak pasal 39, 35A, atau pasal 38, atau pasal 43 menghukum orang yang 87%, kan endak mungkin, 87 % endak mungkin, sehingga yang begitu banyak dengan tidak tercapainya kewajiban di tengah-tengah keterpurukan penerimaan negara <i>short fall</i> yang begitu besar, maka keluar TA, bayangkan konsideran <i>tax amnesty</i> ini kan jelas penerimaan negara, jelas penerimaan negara kok, mengambil jalan tengah dari ketidak patuhan itu dengan kebutuhan negara akan uang.	5.3.3 Membongkar Keadilan Sosial dalam UU PP
5	Konsideran pertama UU PP adalah: memerlukan pendanaan besar yang bersumber utama dari penerimaan pajak, apa implikasinya terhadap batang tubuh UU PP?	[Menit 17:30; 12 09 2017] Karena konsideran utamanya itu adalah penerimaan negara dan itu disetujui oleh DPR, dan DPR yang membuat itu, sehingga di dalamnya itu menghalalkan segala cara, menghalalkan segala macam cara termasuk tarif 2%, itu kan naskah akademiknya, sekian %, sekian %, sekian % keluar sekian tarifnya, itu kan sebenarnya hitung-hitungan yang dibuat sedemikian rupa, sehingga dengan 2% dikali potensi pajak sekian dapat sekian. Kemudian termasuk sanksi yang keluar pasal 18, itu semata-mata karena penerimaan negara kan, karena alasan penerimaan negara, apapun yang ada di dalamnya halal, jadi halal itu, karena kan dua konsep UU itu,	5.2.1 Membongkar Konsideran UU PP

		<p>budgeter, reguleran. Kalau dia reguleran tidak banyak yang halal, karena banyak aspek hukum yang dipertimbangkan, dia budgeter banyak aspek hukum yang diabaikan, karena penerimaan negara, termasuk putusan Mahkamah Konstitusi, konsep budgeter yang dipakai. Kalau dia reguleran, mohon maaf, kalau reguleran satu pasal saja salah atau satu pasal saja yang dilanggar itu wajib batal, kalau reguleran. Sekarang ini ya hampir sebagian besar, baik yang UU, maupun Mahkamah Agung, peraturan di bawah UU itu sebagian besar putusan itu karena budgeter.</p>	
6	<p>Pada saat jumlah WP yang mengikuti TA tidak sesuai dengan jumlah yang ditargetkan, menurut Bapak, apakah perlu merubah prioritas konsideran UU PP?</p>	<p>[Menit 19:51; 12 09 2017]</p> <p>Kalau mau jujur ya, kan ini <i>fait accompli</i>, <i>fait accompli</i>, gimana dapat uang?, bagaimana dapat uang?, dibuatlah berbagai macam cara, nah bagaimana macam cara, dibuatlah semua cara untuk mendukung penerimaan, yang penting dapat duit kan, sehingga jadi halal, makanya nomor 1 ditaruh. Kalau di UU itu kan, kenapa TA?, karena kepatuhan itu rendah, harusnya itu kan yang dicapai. Bayangkan kemudian karena menghalalkan segala cara, pemeriksaan pun ditarget. Sanksinya pun jadi target, yaitu apa?, di naskah akademiknya penerimaan dari sini sekian, tarif sekian persen, dari sini sekian, dari finalti sekian persen, yang harusnya dimanapun UU tidak boleh berharap dari finalti. Kan tidak boleh memasukkan budget dalam finalti, finalti dalam budget, berarti mengharapkan orang untuk berbuat salah dong, tapi dalam budgetair finalti pun ditarget, karena konsideran itu. Ok anda tidak bayar, tidak apa-apa, kami akan ada penerimaan bunga 2% per bulan.</p>	<p>5.2.1</p> <p>Membongkar Konsideran UU PP</p>
7	<p>Dengan memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak (SKPP) WP yang mengikuti TA memperoleh suatu Kepastian Hukum. Peneliti memandang, WP tidak hanya mengharapkan kepastian hukum dalam bentuk SKPP, namun juga kepastian hukum setelah mengikuti TA, bagaimana pandangan Bapak?</p>	<p>[Menit 22:38; 12 09 2017]</p> <p>... WP itukan bermacam-macam, tingkat pengetahuan mereka, tingkat pemahaman mereka, sebagian itu berpikir begitu, sebagian berpikir dengan ikut <i>tax amnesty</i>, dia berpartisipasi di <i>tax amnesty</i> dia merasa harus diapresiasi oleh negara tidak hanya karena Surat Keterangan Pengampunan Pajak, dia ikut TA seharusnya dia diperlakukan istimewa, kan itu yang ada di persepsi mereka, karena dia sudah membayar uang tebusan, dengan bangga dia mengatakan, bukan bangga berbuat salah tapi bangga bayar uang tebusan, kan harusnya kalau dia salah ndak perlu bangga kan. Karena pemerintah seolah-olah membanggakan orang yang ikut TA, sehingga lama-lama Wajib Pajak juga bangga ikut TA, bukan bangga salahnya, enggak, bangga bahwa ia ikut TA akan diperlakukan istimewa, kan ini yang ada di persepsi WP, tapi nyatanya kan berbeda, inikan pandangan WP, itu yang diharapkan mereka yang tidak dicapai sekarang, yang</p>	<p>5.2.2.1</p> <p>Membongkar Asas Kepastian Hukum</p>

		tidak dicapai, nah karena ukuran kebanggaan ikut TA tidak terukur, yang terukur anda ikut TA 2015 kebawah anda tidak diperiksa, ya. Bahwa ada temuan atau tidak nanti kita pikir, yang jelas 2015 sudah. Bahwa 2016 ke atas tidak ada sama sekali hubungan antara yang ikut TA dengan yang ndak ikut TA, sama sekali tidak ada hubungannya, sama sekali tidak ada hubungan, yang kemudian WP merasa yang ikut TA tidak adil justru mereka dapat surat, karena data merekalah yang dipegang DJP yang diberikan oleh WP, yang ndak ikut TA ndak dipegang, nah tahun depan kita ndak tau, yang pasti data yang dipegang adalah data yang ikut TA, bayangkan di 2016 berapa orang yang dapat surat.	
8	Menurut peneliti, tujuan utama TA seharusnya adalah meningkatkan kepatuhan pajak dalam upaya pembentukan karakter WP, bagaimana menurut Bapak?	[Menit 25:25; 12 09 2017] Saya cenderung begini, saya cenderung tujuan itu sesuatu yang dibuat-buat sebagai syarat memenuhi UU aja, sama sekali tidak ada itu, sama sekali yang tiga tujuan reformasi, pertumbuhan ekonomi, penerimaan pajak tidak ada. Ini murni penerimaan negara, sebab syarat pembuatan UU kan harus ada tujuan, yang dibuat semasuk akal mungkin, sehingga oh ya wajarlah kemudian TA, padahal sebenarnya ndak ada itu, yang ada cuman satu kan, penerimaan negara ajakan, kalau mempercepat itu kan harus ada satu pasal yang mengkonsider pasal itu dalam pasalnya kan, apakah alokasi anggaran?, apakah kemudian apa?, misalnya hasil dalam TA digunakan untuk apa?, menumbuhkan ekonomi, kan endak, sama sekali tidak ada dalam pasal itu. Kalau kita akademik, pasti di dalam salah satu pasal ada yang bermaksud mengalokasikan hasil repatriasi, misal begini, hasil repatriasi digunakan untuk membeli apa?, bisa digunakan untuk membangun, bikin PT di Indonesia, langsung diterapkan. Ini kan PMK yang bilang begitu kan, dan ini baru-baru kan keluar PMK 181 yang seolah-olah dia memberikan ruang di pasal gimana biar uang masuk, ternyata orang tidak tertarik kalau dimasukkan semuanya di sektor keuangan, sekarang sektor riil, kan dia <i>next</i> nya baru berpikir begitu, artinya memancing uang masuk itu, bukan memancing reformasi. Orang tidak berminat nich repatriasi, oh ini dikeluarin biar orang repatriasi, ini kan akibat, oh ternyata kalau dia diijinkan mengalokasikan uangnya di sektor riil orang tertarik kan akibat jadinya bukan tujuan utama, tidak nyambung designnya....	5.2.3 Membongkar Tujuan UU PP
9		[Menit 34:38; 12 09 2017] <i>Pertama kali waktu TA ini keluar, pertimbangannya, perencanaannya kan uang, bergeser-geser sedikit harta, tapi fokus pemerintah, kan tetap pada nilai uang, yang</i>	

		<p><i>terukur, hanya semata-mata memberikan kepastian dan rasa keadilan kepada semua pihak kemudian harta ikut, nah pada saat dia memberikan harta dan segala macam, dia juga tidak mau dipermainkan juga, bayangkan saja kalau nilai-nilai itu tidak bisa diukur dengan ukuran-ukuran pasti, karena begini, orang yang ikut TA adalah orang tidak tau kapan beli asetnya, karena orang yang ikut TA adalah orang yang tidak tau, tidak ingin, atau tidak mau tau atau bahkan pura-pura lupa, sehingga anda ikut TA, anda tidak akan ditanya, kapan belinya?, tahun belinya?, berapa?, dan beli dengan siapa?, pokoknya anda lapor. Bayangkan kalau ini anda ditanya harga belinya berapa, kan ndak mungkin, kan ndak mungkin sehingga saat itu keluarlah kesepakatan bahwa di UU nya sendiri pasal 5, harta menggunakan harga wajar. Harga wajarnya ini, sebenarnya dari sudut orang-orang sudah jelas, pasti pandangan harga wajar itu adalah yang menggunakan self assessment, ini kan bukan self assessment, artinya kalau saja self assessment, saya keluarin saya dapat SKP, itu self assessment, ini kan bukan self assessment, saya mendeklarasikan sendiri nilai menurut saya, kalau self assessment berapapun nilai menurut saya, kalau saya mencari penilai apakah ini SKP keluar ndak kan, di UU itu sendiri sudah jelas, bahwa cuman karena berbagai pandangan, di kantor pajak simpang siur, di WP simpang siur, per 11 itu hanya memperjelas saja.</i></p>	
10	<p>Per-11/PJ/2016 pasal 4 bahwa nilai wajar yang ditulis dalam SPH tidak akan dikoreksi atau diuji oleh petugas penerima amnesti pajak.</p> <p>Menurut peneliti, ketentuan ini bisa menimbulkan praktik moral <i>hazard</i>, misalnya dengan menurunkan nilai harta dalam SPH, sehingga bisa menekan jumlah uang tebusan, bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>[Menit 36:45; 12 09 2017]</p> <p>Tidak ada ruang kok di UU itu mengeluarkan Per, di UU itu tidak memberikan ruang pada Dirjen Pajak mengeluarkan Per, Per itu keluar ujug-ujug kan, tanpa pertimbangan, hanya mengantisipasi situasi segala macam, segala macam. Merujuk pasal berapa itu di konsideran, lawong dia tidak dikasi, kan ndak ada, istilahnya cantolannya tidak ada.</p> <p>Menurut pandangan saya pribadi, pandangan saya pribadi harga wajar ini cocok, menurut saya justru ini lah keadilan sebenarnya, cukup adil. Karena <i>self assessment</i>, bagi mereka yang punya uang, silahkan melaporkan harta yang lebih besar.</p> <p>Ndak masalah ada yang mengecilkan nilai harta, karena gini, jika ada perilaku oknum, begini, begini itu di luar kekuasaan kita, tapi kan secara normatif bahwa nilai wajar itu adalah nilai menurut Wajib Pajak, konsiderannya udah jelas kok. Gimana mengukur harga itu dan ini <i>self assessment</i>, siapa yang memberikan kepastian?. Kalau anda memberikan nilai wajar yang lebih pasti, SKP keluarin, ini kan bukan Surat Ketetapan Pajak, ini kan Surat Keterangan saja kan, yang katanya dengan Surat</p>	6.2



		<p>Keterangan itu tidak diapa-apain. Surat Keterangan ya Surat Keterangan, jika ditemukan harta lain ya mohon maaf, karena juga akan dikenakan pasal 18 kan gitu, tidak ada SKPKB juga tidak apa-apa, yang pasti ini <i>self assessment</i>, saya setuju nilai wajar.</p> <p>Kalau harta tetapnya adalah tanah dan atau bangunan, saya akan laporkan serendah mungkin karena itu final. Kan tidak ada masalah, bahwa nanti tahun depan tanah menjadi tidak final ya itu jebakan batman, itu lain cerita. Kemudian mobil, kenapa nilainya rendah, karena saya tidak mempunyai uang untuk membayar tebusan, trus nanti <i>capital</i> gainnya besar, ya ndak apa kan saya jual, kan saya punya uang, kan <i>realize revenue</i>, cocok juga masuk akal.</p>	
11	<p>KMK No.12/KMK.03/2017 Tgl 6 Januari 2017 mengatur pembukaan rahasia bank secara elektronik. Kep-23/PJ/2017 menunjuk 10 Kanwil dan 16 KPP untuk menerapkan pembukaan rahasia bank secara elektronik mulai 1 Februari 2017.</p> <p>Menurut peneliti, ketentuan ini selain merupakan law enforcement lebih terasa memberikan sinyal bahwa WP yang belum mengikuti TA sampai dengan tahap ketiga yang akan berakhir pada tgl 31 Maret 2017 agar segera mengikuti TA, jika tidak mau dibuka data banknya, bagaimana pendapat Bapak?</p>	<p>[Menit 42:25; 12 09 2017]</p> <p><i>KMK ini dibuat Januari Pebruari 2017 biar orang ramai-ramai amnesty, toh bisa dipahami di Desember penerimaan tax amnesty dianggap belum berhasil, melakukan apa berbagai cara menakut-nakuti, termasuk meng under pressure orang-orang yang kira-kira punya uang kan. Kan bukan orang-orang BPN yang diajak kerjasama, kan bukan BPN, kalau dia ngejar orang yang punya aset pasti BPN dong. Ini kan sasarannya jelas bukan tanah dan atau bangunan, tujuan utamanya kan uang ini sebenarnya, makanya dia mengancam dengan membuka rahasia bank, mengancam kerjasama buka ini, semata-mata biar orang berpikir dua kali kalau punya uang segeralah ikut TA, kan gitu itu.</i></p> <p><i>Di UU KUP Pasal 35A, 35A itu kan sebenarnya kerahasiaan, dibuka karena kebutuhan tertentu pemeriksaan dan penyidikan, dan lain-lain. 10 kanwil itu kan dipersiapkan untuk buper semua, orang yang merasa punya uang di kanwil itu, ini kalau ndak ikut TA, wah dibuper saya ini. Data rekening mereka bisa dibuka, bisa, karena pasal 35 masih berlaku, artinya hanya dengan berbekal surat, orang ini buper, periksa, buka, pemeriksaan buka, ngancam lah, ngancam lah, memang tujuannya memang biar orang ikut TA. Bukan buka begitu saja memang untuk pemeriksaan.</i></p>	
12	<p>Sesuai S-150/PJ.03/2017 SPH yang disampaikan Tahun 2016 namun Surat Keterangan diperoleh Tahun 2017, maka harta dan kewajiban dilaporkan dalam SPT Tahun 2017.</p>	<p>[Menit 45:00; 12 09 2017]</p> <p>Dengan S-150 laporan SPT ndak nyambung, sampai sekarang pun ndak nyambung, kan gini, secara logika orang kan punya opsi ikut 2016 atau 2017, seolah-olah di SE-150 itu kan mengatur yang 2016 saja kan, trus yang ikut 2017 sama sekali tidak ditulis di situ, sama sekali tidak ditulis itu kan, padahal itu hanya masalah pelaporan dan yang dilaporkan kan jelas yang tahun 2015, itu kan hanya masalah kapan dia melaporkannya,</p>	<p>6.4</p> <p>Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak</p>

	Menurut peneliti, aturan ini bisa mengakibatkan ketidaksinambungan pelaporan harta dan kewajiban dalam SPT, bagaimana menurut Bapak?	yang dilaporkan kan tetap hanya 2015, 31 Desember 2015 ke bawah tidak diapa-apakan, cuman karena tidak punya uang, saya tunda tahun 2017. Kan surat itu keluar dalam konteks yang lapor tahun 2016 kan, saya nerobos, kita nerobos S-150 ini, kan ada form keterangan form pelaporan aset, lucu dong, harta yang saldo awalnya tidak masuk, tidak ada pengaruhnya, ndak ada, betulkan saja SPT nya kalau salah, kan ndak masalah. Sekarang, mana ada saldo akhir tanpa ada saldo awal, kan lucu, kan bukan itu tujuannya yang pasti kan?. Kan ndak mungkin, tujuan orang ikut <i>tax amnesty</i> biar saldo awalnya jadi bahan untuk laporan, saldo awal ndak kelihatan, saya abaikan S-150, kalau kita melaporkan lebih banyak ndak masalah, nanti kalau salah kita betulkan SPT, sampai sekarang belum ada solusi, belum ada.	
13	Per-03/PJ/2017 tanggal 29 Maret 2017 tentang Tata Cara Pelaporan dan Pengawasan Harta Tambahan dalam Rangka Pengampunan Pajak. Menurut pengamatan peneliti, WP yang hanya mengejar Surat Keterangan cenderung melaporkan harta yang tidak produktif dalam SPH, sehingga ketentuan ini belum mampu mendata potensi pajak setelah TA, bagaimana menurut Bapak?	[Menit 49:10; 12 09 2017] Apa sich tujuannya membuat Per-03 tentang pelaporan harta?, pertama, saya merasa bahwa dia tidak mau malu dengan peraturan yang dia buat, tujuan repatriasi adalah membawa duit dari luar ke dalam. Sekarang gini, saya punya uang 2.000, di luar 1.000 di sini 1.000, saya repatriasi 1.000 yang di sini 1.000 saya bawa keluar, kan patuh gen to (sama saja itu). Saya rasa dia tidak mau kecolongan dengan itu, kenapa dia perlu mengunci yang itu, yang dikunci bukan laporan mutasi di lokal-lokal percuma, tidak berguna sama sekali, tidak ada untungnya. Dia mau ngunci uang yang dari luar biar ndak balik ke luar lagi. Masuk 1.000 uang yang di dalam malah keluar, kan akhirnya ujung-ujungnya sama, nah dikuncilah dua-duanya. Kedua, seolah-olah dia mau mencari <i>pasif income</i> dari aset yang dideklarasikan, seolah-olah. Saya yakin tujuannya lain, saya yakin tujuannya lain, karena akan sulit sekali, mencari <i>value</i> atas nilai wajar, bayangkan ruko dinilai 50.000, <i>kude ye penghasilanne yen</i> (berapa ya penghasilannya) ruko yang nilainya 50.000?. orang <i>value</i> yang dimasukkan oleh dia, kan <i>value</i> yang dimasukkan dia.	6.4 Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak
14	PSAK 70 dari IAI memberikan dua opsi bagi entitas yang mengikuti TA, opsi satu dan opsi dua. Opsi dua memberikan pilihan kepada entitas untuk mencatat harta yang diungkap dalam SPH pada saat tanggal SKPP dengan nilai	[Menit 51:53; 12 09 2017] <i>Tax amnesty</i> ini dalam bentuk UU, dia menggugurkan segala yang di bawahnya, yang setara pun digugurkan ama dia. Semua teori-teori kita hilang lho, menggugurkan semua. Percaya ndak menggugurkan?, sekarang saya jamping ke tepat lain, percaya ndak ini menggugurkan?, bahkan Menteri Pertanahan yang UU Pertanahan yang mengharuskan transaksi dengan PPAT (Pejabat Pembuat Akte Tanah) untuk	6.5 Historisitas PSAK 70

	<p>sesuai dengan nilai dalam SKPP, sehingga tidak melakukan pembetulan untuk tahun perolehan harta.</p> <p>Menurut peneliti, opsi dua tidak sejalan dengan metode pencatatan historical cost yaitu mencatat transaksi tanpa dokumen dari pihak ketiga (invoice), bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>transaksi jual beli itu hilang gara-gara <i>tax amnesty</i>, yang baru keluar dari Menteri Pertanahan minggu lalu.</p> <p>Bayangkan sekarang, kan gini, Pak Man yang punya tanah ya sebenarnya ya, saya atas nama, ok <i>tax amnesty substance over form</i> (substansi mengungguli bentuk) kalau anda yang punya silahkan anda laporkan. Hanya berbekal Surat Pernyataan Kepemilikan Harta, bahwa tanah ini milik anda, anda <i>tax amnesty</i>. Di pasal 14 kurang lebih 14 – 15 kan menerangkan bahwa ini bukan milik anda lho sebenarnya, hanya untuk uang tebusan ini milik anda, secara substansi memang milik anda, tapi kalau mau menjadi milik anda harus balik nama. Balik nama ini dalam UU yang namanya balik nama harus melalui proses kan, harus melalui pejabat yaitu PPAT, ini ndak jelas kan, UU ini seolah-olah memberikan mandat dengan Surat Pernyataan itu sudah balik nama, seolah-olah lho. Di notaris keluarlah peraturan dari Menteri Pertanahan yang dua minggu lalu itu lho, seminggu atau 2 minggu lalu. Bahwa hanya dengan Surat Pernyataan disahkan oleh notaris depan notaris dibawa ke BPN bisa balik nama, bayangkan itu, bisa mengalahkan ketentuan hukum lain. Kita mencatat jurnal, apalagi itu PSAK nda ada apa-apanya lah di depan UU, cukup ini aja cukup, bayangkan itu, semua kandas itu, karena semuanya penerimaan negara, amnesty apa hubungannya, BPN itu, jelas mengkosider padahal itu peraturan Menteri Pertanahan lho, tidak ada satupun dalam UU <i>Tax Amnesty</i> yang menyebut-nyebut Menteri Pertanahan. Bagaimana peraturan merujuk UU <i>Tax Amnesty</i> dong. Di UU <i>Tax amnesty</i> tidak ada memberi celah kepada Menteri BPN tidak ada, cuman dia menyebutkan bahwa untuk balik nama, untuk memiliki harus balik nama sebelum 2017 bebas, hanya itu, berdasarkan itu, Menteri BPN mengeluarkan bahwa hanya dengan menunjukkan Surat Ketetapan Pengampunan Pajak dan kemudian Surat Pernyataan Kepemilikan Aset depan notaris bawa ke BPN langsung balik nama, bayangkan itu, saktinya UU <i>Tax Amnesty</i>.</p>	
15		<p>[Menit 59:15; 12 09 2017]</p> <p><i>Saya (Tiyang) punya beberapa klien di Jakarta ya, rupanya bukan itu yang dihembuskan ama dia, nah dia juga terbawa oleh arus itu, tapi kemudian arus, nilai yang paling tinggi nilainya dan mampu menghambat repatriasi itu adalah keamanan, keamanan, itu yang sangat tinggi, ini seiring pengalaman klien saya, tidak terbukti kok dia bayarin itu repatriasi, ndak terbukti. Jadi sekarang isu-isunya adalah bahwa kalau anda mau deklarasi dibayarin, minimal diganti sebesar apa ini, nah itu tidak</i></p>	

berguna, karena apa?, karena ok anda tidak repatriasi anda tanamkan di sini enam tahun saya tambahkan bunga sekian, itu yang dipakai bayarin tax amnesty, itu sebenarnya cara-cara lain dari marketing sebenarnya, orang tidak akan menarik dana selama lima tahun, itu sama saja dengan bunga sekian persen. Tapi yang saya tangkap yang Singapura berhasil itu adalah menghembuskan isu keamanan. Pengamatan Tiyang (saya), klien yang di Jakarta itu, anda taruh uang di Indonesia, mungkin anda bisa terhindar dari apa sedikit apa segala macam, tapi anda tidak bisa ambil uang itu, kan jadi begitu. Rupanya di luar negeri, ada prinsip uang itu bukan tempat yang paling menguntungkan, tapi tempat paling aman, bukan bunganya, tempat paling aman buat uang itu, bukan orangnya, buat uangnya. Jadi uangnya di Indonesia memang dapat bunga besar, tetapi uang itu tidak bisa diambil, kan itu masalah. Di Singapura mungkin bunganya tidak tinggi, bahkan kena administrasi, ndak masalah, tapi uangnya sendiri kan aman, ndak bisa diambil, dikunci di situ, begitu masuk tidak bisa diambil. Bahkan dia nawarin kewarganegaraan di situ, tidak begitu menarik buat mereka, ok lah sementara diberikan insentif biar mereka lebih firm dia menaruh uang di Singapura, bahwa anda dibayar, dibayarin, dibayarin, terserah tapi bukan karena itu orang menaruh uang di Singapura.

Ini kan deklarasi, kalau dia tidak melapor sama sekali, tidak TA, dia kan sembunyi, dia ini kan melapor, tetapi memilih tidak membawa uang ke sini kan, kenapa dia memilih tidak membawa uang ke sini, semata-mata kalau dia bahwa uang ke sini bunganya besar, di Singapura bunganya kecil. Kalau dibandingkan bunga yang didapat di sini 8% di Singapura katakankah 3%, kan 5%, bayangkan bayar tebusan 3%, itu kan ringan, itu kasarannya.

Abe mai (bawa ke sini) bayar uang tebusan, depang ditu (biarkan di sana) sudah bunganya lebih kecil, bayar uang tebusan lebih tinggi, kenapa dia tetap milih di sana, artinya pertimbangan dibayarkan selisih repatriasi bedik (sedikit) pengaruhnya, aman yang dicari. Kenapa ditaruh di sana, karena dibayarin, dibayarin saja tidak cukup menarik, karena bunganya tetap kecil kan. Disini berapa, bahkan dijanjikan sepuluh, disana bunganya tiga, dibayarin pun tetap kecil, kecuali dibayarin baenge (diberikan) bunga sama.

Klien saya bahkan ada pisah harta, bahkan dia bikin perjanjian pisah harta, belakangan dia sadar bahaya ini, hanya gara-gara uang,



		<i>dia nikah lagi. Bahkan ada klien saya pindah warga negara, warga negara lho, bukan tax residence, jadi dalam waktu tiga hari dikasi paspor Singapura.</i>	
16	Menurut Bapak, apakah tujuan TA sudah sesuai dengan tiga tujuan UU PP: Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan	[Menit 1:06:54; 12 09 2017] Uang repatriasi masih di bank, <i>nyangklek</i> (mandek) tidak ada sama sekali untuk tujuan mempercepat pertumbuhan ekonomi. Dulu kan gini, tujuan pemerintah, memutar itu tidak langsung oleh yang bersangkutan, negara yang memutar. Uang masuk disimpan di bank tidak boleh ditarik selama tiga tahun, dia putar itu uang melalui KUR, melalui pinjaman segala macam, namun ndak jalan, ndak jalan, sama sekali ndak jalan, karena menurut klien saya lho ya, ndak bisa gitu pemerintah, biarkan mereka yang mengelola sendiri, awasi saja bahwa uang repatriasi itu tidak ke luar negeri, dia mau beli apa, beli aset, beli tanah, segala macam biarin.	5.2.3 Membongkar Tujuan UU PP
17	Singapura mempermudah pemberian kewarganegaraan bagi WNI yang menempatkan dana di Singapura. WNI yang sudah menjadi PR akan dikecualikan dari perjanjian AEOL. Menurut peneliti, salah sat penyebab rendahnya pencapaian repatriasi yang hanya mencapai 14,7 % dari target adalah WNI yang menjadi PR akan dikecualikan dari AEOL, bagaimana menurut Bapak?	[Menit 1:06:54; 12 09 2017] Sekarang kan masuk <i>gate</i> , masuk bank, di bank, begitu saya taruh di bank <i>back to back</i> , deposito lagi, karenakan idenya ndak boleh diambil, saya kan punya uang, begitu saya taruh di bank pikiran saya mau aman nich, banknya bilang aman kok, anda menaruh uang satu milyar juga aman, tapi ndak boleh bawa pulang, tapi anda bisa pinjam uang dari uang ini satu milyar juga, anda punya uang satu milyar anda boleh pinjam di bank yang itu dengan nominal yang sama kurangi sedikit, yang uang itu bisa dipakai ke luar negeri, apa bedanya?, tapi nambah kena bunga dikit, nambah bunga sedikit, hitung-hitungan masuk, oke lah, karena dia pikir keamanan.	6.3.1 Historisitas Hasil Repatriasi Amensti Pajak
18	Memasuki kesepakatan AEOL, Presiden mengeluarkan Perppu No. 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan Menurut peneliti, Perppu ini merupakan salah satu dimensi meningkatnya kewenangan otoritas pajak, besar peluang	[Menit 1:11:08; 12 09 2017] <i>Kalau worry atas peningkatan kewenangan DJP mengakses informasi keuangan untuk perpajakan ya pasti, kalau worry ya, tapi Tiyang (saya) memandangnya tidak dari situ, karena saat ini, unsur yang paling ditakuti orang-orang pajak. Kalau sudah buka, orang-orang apapun dia tidak takut, tidak akan takut, umumnya orang menghindari pajak, umumnya ya, umumnya orang menghindari pajak.</i> <i>Tiyang (saya) terus terang memandang masalah UU keterbukaan informasi, kecenderungannya seolah-olah orang yang Tiyang (saya) menangkapnya tidak seperti</i>	

adanya kesalahan prosedur dalam membuka akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan, misalnya dengan membuka rekening bank WP, setelah terpetakan baru melakukan pemeriksaan sehingga bisa menekan biaya compliance test, bagaimana menurut Bapak?

itu, kalau memang betul-betul dia patuh, kemudian dia betul-betul sudah melapor pajak, betul-betul dia sudah benar, dia ndak worry. Mereka yang menjadi worry adalah mereka-mereka yang masih 87% yang dianggap oleh negara tidak patuh, dengan tax amnesty kan baru tercapai berapa persen, orang itu masih yang terbanyak, mereka itu yang worry. Yang ndak ikut TA yang 87% itu, yang kalau dibuka mereka itu yang paling keberatan sebenarnya, yang seolah-olah kabur worrynya kan. Tujuan perpajakan nomor dua, bukan tujuan perpajakannya, kalau tujuan perpajakan seolah-olah anda tidak dibuka oleh instansi lain, hanya pajak lho yang membuka ndak usah khawatir, justru yang dikhawatirkan pajak sebenarnya, justru tujuan perpajakan itu yang dikhawatirkan.

Tax amnesty itu keluar karena 87% tidak patuh, law enforcement tidak mungkin menghukum orang 87%, artinya berapa puluh juta yang dihukum, maka ambil jalan tengah tax amnesty lah biar mereka patuh.

Yang ikut TA yang patuh-patuh juga kok sebagian besar. Yang tidak patuh yang 87% mungkin menjadi wajib pajak baru atau ikut TA paling 3%, jelek-jeleknya 80% tidak patuh, itu yang mengganggu Perpu itu. Yang worry itu yang dibumbui-bumbui seolah olah begini begitu, karena dia ada kepentingan disitu. Apa bedanya 200 juta dengan 1 milyar, kenapa anda khawatir dengan 200 juta?, karena yang 200 juta ini sekian orang tidak lapor, sangat mungkin tidak lapor, Tax amnesty gagal, bukan dalam rupiah ya, tapi dalam jumlah orang keikutsertaan, orang yang tidak patuh yang worry 87%. Berarti 87% ini lho orang-orang yang akan kita hukum dengan Perpu itu.

Bank itu kan melapor ke OJK, jika ada saldo di bawah 1 milyar agregat dalam satu bank maka tidak dilapor. Harusnya agregat saldonya di OJK bukan di bank-bank, ada peluang saldo dipecah-pecah.

Yang ngai (buat) Perpu ini yang sengaja menciptakan itu, kalau dia, kalau dia tidak sengaja menciptakan itu, harusnya bank diwajibkan melaporkan ke OJK, biar OJK yang menentukan berdasarkan NIK. Saya yakin itu ada tawar menawar, kan tujuannya perdagangan internasional, biar masyarakat ndak kacau, dan persyaratan AEol terpenuhi.



Nama Informan : Tuan NS
 Instansi (Perwakilan) : Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP)
 Waktu : Jumat, 28 April 2017
 Tempat : Jalan Gunung Sopotan, Denpasar, Bali (Kediaman Tuan NS)

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	<p>Tarif tebusan TA WPOP dan Badan (Deklarasi): 2 %, 3%, dan 5% sesuai dengan tahapan TA.</p> <p>Keadilan Vertikal yaitu tarif berdasarkan jumlah penghasilan bukan berdasarkan waktu (tahapan) pembayaran.</p> <p>Menurut peneliti, tarif uang tebusan tersebut belum sesuai dengan keadilan vertikal, bagaimana pandangan Bapak?</p>	<p>[Menit 02:10; 28 04 2017]</p> <p>Tarif dalam UU TA lebih mengutamakan penyederhanaan, dengan mengesampingkan aspek keadilan.</p>	<p>5.3.1</p> <p>Membongkar Keadilan Horizontal UU PP</p>
2	<p>Tarif tebusan UMKM: 0,5 % untuk total SPH s.d. 10 M dan 2 % untuk total SPH diatas 10 M. Tarif ini tidak berdasarkan tahapan TA seperti tarif WPOP (2%, 3%, dan 5%).</p> <p>Keadilan horizontal beban pajak berbeda untuk tanggungan yang berbeda.</p> <p>Menurut pembacaan teks peneliti, tarif ini seolah-olah tarif WP UMKM yang memenuhi rasa keadilan vertikal, namun tidak konsisten dengan cara penentuan tarif seperti tarif WPOP yang menggunakan waktu pembayaran (tahapan), bagaimana menurut Bapak ?</p>	<p>[Menit 02:45; 28 04 2017]</p> <p>Penentuan tarif WPOP dengan UMKM memang tidak konsisten, UMKM diberikan insentif, lebih bersifat penyederhanaan, sehingga ada insentif bagi UMKM untuk ikut TA.</p>	<p>5.3.2</p> <p>Membongkar Keadilan Vertikal UU PP</p>
3	<p>Putusan MK Tgl. 14 Desember 2016 menolak seluruh permohonan uji materi UU TA, salah satu materi yang diujikan adalah UU TA tidak adil.</p> <p>Menurut peneliti, walaupun sudah ada putusan MK, bagi WP yang selama ini patuh, mereka merasa tidak adil, WP yang selama ini tidak patuh hanya dengan membayar uang tebusan mendapatkan "golden ticket" pengampunan pajak?</p>	<p>[Menit 03:45; 28 04 2017]</p> <p>WP tetap merasa ada yang tidak adil, kalau tau seperti ini, dari dulu mereka ngemplang pajak, toh juga akan dapat pengampunan pajak.</p>	<p>5.3.</p> <p>Membongkar Asas Keadilan UU PP</p>
4	<p>Per-11/PJ/2016 pasal 4 bahwa nilai wajar yang ditulis dalam SPH tidak akan dikoreksi atau diuji oleh petugas penerima amnesti pajak.</p> <p>Menurut peneliti, ketentuan ini bisa menimbulkan praktik moral <i>hazard</i>, misalnya dgn menurunkan nilai harta dalam SPH, sehingga bisa menekan jumlah uang tebusan, bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>[Menit 04:46; 28 04 2017]</p> <p>Hal ini sudah terjadi, bahkan dari petugas penerima SPH sendiri yang menyarankan untuk merubah nilai harta tanah karena terlalu rendah untuk dinaikkan, sebagai kompensasinya nilai harta lainnya yaitu kendaraan yang diturunkan sehingga uang tebusannya tetap sama.</p>	<p>6.2</p> <p>Historisitas Sosialisasi Amnesti Pajak</p>
5	<p>Sesuai S-150/PJ.03/2017 SPH yang disampaikan Tahun 2016 namun</p>	<p>[Menit 06:40; 28 04 2017]</p>	<p>6.4</p>

	<p>Surat Keterangan diperoleh Tahun 2017, maka harta dan kewajiban dilaporkan dalam SPT Tahun 2017.</p> <p>Menurut peneliti, aturan ini bisa mengakibatkan ketidaksinambungan pelaporan harta dan kewajiban dalam SPT, bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>Banyak WP yang tidak memahami aturan ini, sehingga mereka tetap memasukkan harta TA dalam SPT Tahun 2016 karena sudah ikut TA tahun 2016, walaupun SKet diperoleh tahun 2017.</p> <p>Penerapan S-150/PJ.03/2017 akan ada harta, misalnya Bank yang saldonya minus karena hanya memuat mutasi kredit yang lebih besar pada tahun 2016 tanpa ada saldo awal. Namun saldo ini akan menjadi balance per tanggal Sket.</p>	<p>Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak</p>
6	<p>KMK No.12/KMK.03/2017 Tgl 6 Januari 2017 mengatur pembukaan rahasia bank secara elektronik. Kep-23/PJ/2017 menunjuk 10 Kanwil dan 16 KPP untuk menerapkan pembukaan rahasia bank secara elektronik mulai 1 Pebruari 2017.</p> <p>Menurut peneliti, ketentuan ini selain merupakan <i>law enforcement</i> lebih terasa memberikan sinyal bahwa WP yang belum mengikuti TA sampai dengan tahap ketiga yang akan berakhir pada tgl 31 Maret 2017 agar segera mengikuti TA, jika tidak mau dibuka data banknya, bagaimana pendapat Bapak?</p>	<p>[Menit 12:20; 28 04 2017]</p> <p>Selain KMK No.12/KMK.03/2017, bahkan informasi yang diperoleh dari data <i>Credit Card</i> juga mempengaruhi tingkat partisipasi yang ikut TA, setelah TA aturan tersebut dicabut, ini seperti jebakan Batman.</p>	<p>5.2.1</p> <p>Membongkar Konsideran UU PP</p>
7	<p>Per-03/PJ/2017 tanggal 29 Maret 2017 tentang Tata Cara Pelaporan dan Pengawasan Harta Tambahan dalam Rangka Pengampunan Pajak.</p> <p>Menurut pengamatan peneliti, WP yang hanya mengejar Surat Keterangan cenderung melaporkan harta yang tidak produktif dalam SPH, sehingga ketentuan ini belum mampu mendata potensi pajak setelah TA, bagaimana menurut Bapak?</p>	<p>[Menit 14:40; 28 04 2017]</p> <p>Memang ada kecenderungan WP untuk melapor harta yang tidak produktif, bahkan terdapat harta yang dilaporkan dengan nilai hanya 1 Rupiah yaitu harta yang sudah habis masa manfaatnya menurut audit, namun hartanya masih ada. Harta ini yang dilaporkan dalam SPH. Sehingga tidak akan ada potensi pajak kedepannya.</p>	<p>6.4</p> <p>Historisitas Kebijakan Pelaporan Pasca Amnesti Pajak</p>

Nama Informan : Tuan KS
 Instansi (Perwakilan) : Partner KKP, Kuasa Pengadilan Pajak, dan Ketua IAI-KAPj (Kopartemen Pajak Wilayah Bali)
 Waktu : Minggu, 12 Maret 2017
 Tempat : Lapangan Bajra Sandi, Denpasar, Bali

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	Banyak WP yang mengaku petani, nelayan, dan pensiun yang penghasilannya di bawah PTKP, sehingga tidak wajib ikut amnesti pajak, bagaimana menurut Bapak?	<p>[Menit 03:27; 12 03 2017]</p> <p>Tidak ada teori yang menyatakan bahwa WP berpenghasilan di bawah PTKP namun setiap tahun bisa membeli mobil, untuk menghindari terjaring UU TA, WP mengaku pensiunan atau petani yang penghasilannya di bawah PTKP. Secara formal karena menggunakan <i>self-assessment</i> itu adalah benar, namun bisa diuji secara substansi bahwa jika terbukti penghasilannya di atas PTKP maka terjaring UU TA.</p> <p>Terdapat pembenturan antara aspek formal dengan substantif namun aspek formalnya harusnya dikunci dengan Surat Pernyataan dan Laporan sehingga pada saat ada pengujian tidak bisa diuji kembali.</p> <p><i>Ketika ada informasi dari PPAATK, maka pemeriksa DJP memetakan arus uangnya, selanjutnya membuat surat perintah pemeriksaan, semua tanda tangan on line termasuk Menteri Keuangan sehingga cepat. Hal ini dilakukan untuk menghindari biaya kepatuhan atau biaya pengujian yang tinggi jika DJP melakukan pemeriksaan terlebih dahulu sebelum memeriksa arus bank WP.</i></p> <p><i>Singapura menawarkan "tax residence" dan "permanent residence".</i></p>	6.2 Historisitas Sosialisasi Amnesti Pajak
2	Terdapat kekhawatiran WNI yang memiliki harta di Singapura memilih menjadi <i>Permanent Residence</i> sehingga dikecualikan dari AEoI, bagaimana komentar Bapak?	<p>[Menit 16:14; 12 03 2017]</p> <p>Indonesia menganut <i>worldwide income</i>, dalam <i>tax treaty</i> dicantumkan jika orang Indonesia di luar negeri lebih dari atau sama dengan enam bulan dan tidak memiliki penghasilan di Indonesia maka sebagai WP luar negeri. Jika ada salah satu syarat yang tidak dipenuhi kurang dari enam bulan atau ada penghasilan di Indonesia maka menjadi WP dalam negeri, karena syaratnya merupakan syarat kumulatif.</p> <p>Singapura membuat aturan yang tidak mungkin diikuti oleh Indonesia dalam hal perjanjian <i>Automatic Exchange of Information</i> (AEoI). Singapura bahkan menawarkan kewarganegaraan bagi pemilik dana di Singapura, sehingga</p>	6.3.1 Historisitas Hasil Repatriasi Amnesti Pajak

		WNI yang memilih menjadi <i>tax residence</i> di Singapura akan dikecualikan dari AEoI.	
3	Pada saat jumlah WP yang mengikuti TA tidak sesuai dengan jumlah yang ditargetkan, menurut Bapak, apakah perlu merubah prioritas konsideran UU PP?	[Menit 35:17; 12.03.2017] Seharusnya pemerintah berani memutar konsideran UU PP yang sebelumnya pertimbangan utamanya adalah penerimaan uang tebusan menjadi jumlah WP yang berpartisipasi mengikuti amnesti pajak. Banyak langkah yang bisa ditempuh misalnya dengan mengeluarkan Perpu.	5.2.1 Membongkar Konsideran UU PP



Nama Informan : Tuan YP
 Instansi (Perwakilan) : Direktur Eksekutif *Center for Indonesia Taxation Analysis (CITA)*
 Waktu : Rabu, 10 Mei 2017
 Tempat : Kwik Kian Gie School of Business, Jakarta

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1		<p>... Hasil TA masuk secara buku, tapi begitu direncanakan diinvestasikan ke apa, ke apa, ke apa sudah tidak bisa diawasi. Lapornya jalan, lapornya berjalan, karena apa, pajak tidak mempunyai otoritas mengawasi hal seperti itu, perbankan juga ada beberapa aturan yang membuat mereka harus merahasiakan. Lalu juga, kalau instrumen di luar perbankan juga sudah ndak mungkin diawasi lagi. ... belum kalau dipakai sendiri, gimana ngawasinnya?, saya mau pakai sendiri saja, ini modal saya, saya pakai buat apa, ngawasinnya bagaimana?. Saya belikan barang modal iya, terus dijual lagi, semua bisa, siapa yang ngawasi?, bagaimana ngawasi?</p> <p>.... Pengawasan secara normatif bisa, tapi praktiknya sulit, laporan itu jalan, tapi duitnya ada atau tidak, kita tidak bisa ngecek.</p> <p>.... Repatriasi masuk ke perbankan sekali doang, waktu repatriasi, tapi setelah itu dia bisa memilih mau diinvestasikan ke mana pun, <i>Layer</i> ke 2, ke 3, dan ke 4 susah diawasi maksud saya.</p>	<p>6.3.1</p> <p>Historisitas Hasil Repatriasi Amnesti Pajak</p>
2		<p>AEoI 2018, ... AEoI kayaknya mantra, itu pasti berhasil, setelah ada AEoI kayaknya mudah. Saya tidak menemukan AEoI itu pakai bahasa apa, ok lah bahasa Inggris standarnya, setelah itu dasarnya apa?, nilai ya? ok, mata uangnya apa?, yang kedua, data apa saja?, dalam bentuk apa data itu?, itu juga penting, karena kalau tidak mengikat negara-negara juga enggan untuk repot mencari data ini di dalam negeri mereka. Jadi saya tidak mau repot-repot mentranslasi data, mentranslasi nilai, tidak mau saya.</p> <p>.... ini nilainya tinggi ini, pertama kan sektor perbankan, perbankan pasti khawatir ini, yang berkepentingan dengan <i>comfort zone</i> nya kan perbankan. Karenanya begini, harganya mahal, DPR akan nekan pemerintah, nekan, nekan, sedemikian rupa sehingga klausul-klausul yang mungkin perlu diperlunak dan sebagainya. Tapi ini kan jadi makin naik yang disini, transaksionalnya semakin tinggi, ini harus diwaspadai sebenarnya. Transaksionalnya bukan dengan pemerintah, karena DPR pun berkepentingan ini lolos, mau ndak mau, tapi yang berkepentingan itu memang harus</p>	<p>6.8</p> <p>Historisitas Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Mengakses Informasi Keuangan Wajib Pajak untuk Kepentingan Perpajakan</p>



	<p>diawasi, transaksionalnya nanti di KUP, bukan di Perpu kalau dengan pemerintah ya. Akan kenceng ini, biar mahal, sudah gitu rumusnya....</p> <p>... Kalau mencermati diskusi begini saja, menurut saya kan pointnya adalah publik itu ndak nuntut yang muluk-muluk kan, simplifikasi, kejelasan, nah ini harus kelihatan menonjol di UU. Tidak usah terobsesi mengatur banyak hal, tapi cukup yang memang penting....</p>	
--	--	--

Nama Informan : Tuan KD
 Instansi (Perwakilan) : Direktorat Jenderal Pajak (DJP)
 Waktu : Jumat, 25 Agustus 2017
 Tempat : Universitas Warmadewa, Denpasar, Bali

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1		Panitia anggaran DPR ini Pak Misbakhun, itu menyetujui sepakat bahwa yang pertama harus ada kebijakan <i>tax amnesty</i> , tahun 2001, dan kalau kita baca, apa namanya, draftnya <i>tax amnesty</i> sama persis dengan yang ada <i>tax amnesty</i> sekarang, hanya saja tarifnya kalau dulu 20% sekarang 2%, 4%, sampai 10%.	
2		Setelah <i>tax amnesty</i> harus ada perubahan mengenai UU Perbankan, perubahan UU Perbankan ini dibuat menjadi Perpu yang disahkan oleh Pak Misbakhun menjadi UU, jadi <i>blue print</i> ini sudah lama ada, setelah perubahan UU, kita akan mengamandemen UU KUP, PPh, PPN, dan pengembangan sistem informasi. Jadi <i>blue print</i> ini sebenarnya sudah lama, cuman saya yang melaksanakan saja, saya melaksanakan <i>tax amnesty</i> , apa namanya melaksanakan Perpu. Wajib Pajak tidak perlu takut, sama sekali tidak perlu takut, karena selama ini yang sudah kita jalankan tidak ada apa-apa, ada apa-apa ndak?, ndak juga, ndak juga. Karena selama ini kita melakukan penyidikan, pemeriksaan minta data perbankan juga dikasi, kita sama sekali tidak membocorkan rahasia nasabah perbankan seperti yang selama ini dikhawatirkan, kita tidak tau data nasabah, yang kita tau adalah data Wajib Pajak, oleh karena itu, nanti kalau ada orang pajak minta rekening atau apa ke bank tujuannya hanya untuk mencocokkan saja, sudah cocok, udah, kebanyakan juga udah cocok karena sudah ikut <i>tax amnesty</i> .	6.8 Historisitas Kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Mengakses Informasi Keuangan Wajib Pajak untuk Kepentingan Perpajakan
3		Bagi Wajib Pajak yang sudah mengikuti <i>tax amnesty</i> tahun 2015 ke bawah tidak akan diperiksa, percaya dech, percaya, percaya sama orang-orang pajak sekarang, dan sekali membayar pajak pasti ketagihan, kalau tidak ketagihan saya yang nagih.	5.2.2.1 Membongkar Asas Kepastian Hukum
4		Banyak yang mengatakan bahwa dengan adanya, apa namanya keterbukaan data, kita diharuskan, diwajibkan, atau diminta oleh temen-temen dari DPR, dewan yang terhormat, kita harus bisa meningkatkan <i>tax ratio</i> , kalau saya ngomong <i>tax ratio</i> itu ngitungnya harus <i>apple to apple</i> , kalau tidak <i>apple to apple</i> tidak bisa, coba bayangin aja, <i>tax ratio</i> kita kalau dihitung <i>apple to apple</i> tahun 2014 sudah 14,4 %. Karena di negara lain, kita bandingkan dengan Jepang, Korea, Malaysia, Philipin, Singapore. Di Jepang itu <i>social security contribution</i> kalau di kita BPJS dimasukkan sebagai pajak,	

		demikian juga dengan pajak daerah masuk di PNB. Jepang karena <i>social security</i> 12,7% sehingga total pajaknya dia menjadi 18% itu <i>tax ratio</i> , jika kita kurangi 12% sama dengan Indonesia maka <i>tax rationya</i> hanya 6% yang tidak ada itu Singapore.	
5		Sekarang ada pajak berturut, sampai-sampai di SMA mana kemarin, SMA Tegal kaliya, ada yang bertanya, apa bedanya pajak berturut dengan pajak kendaraan Pak?, tarifnya berapa? ...itu bener jadi kalau tidak diimbangi dengan dimensi lain kepatuhan sulit, yang mana kepatuhan sukarela ada beberapa dimensi, yang pertama masyarakat harus <i>confidence</i> dengan UU nya, kemudian masyarakat rela bayar pajak jika percaya dengan orang pajak...coba bayangin aja lagi gencar-gencarnya kita ngomong gini, orang pajak ada yang kena OTT, 1 Milyar OTT nya, kena 10 tahun, kalau 20 Milyar berarti kena 200 tahun....masyarakat masih coba-coba untuk tidak bayar pajak, nanti kalau ketahuan kan bisa ngomong dengan pemeriksanya, itu dulu, semua sudah pensiun, kecuali saya, dan kita tidak malu kalau tidak bayar pajak	6.9 Historisitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela

Nama Informan : Tuan MM
 Instansi (Perwakilan) : Anggota Komisi XI Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia
 Waktu : Jumat, 25 Agustus 2017
 Tempat : Universitas Warmadewa, Denpasar, Bali

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1		<p>..... Mau tidak mau, dalam sejarah perpajakan itu, kita berbicara tentang kesukarelaan dulu, kerelaan, bukan keterpaksaan, karena apa, prinsip utama orang memajak, negara memajaki itu adalah apa, ya dipaksa orang, tetapi isu mengenai kesukarelaan <i>voluntary</i>, itu harus dibunyikan, harus dibunyikan, sebagai prinsip supaya apa negara dalam begitu negara melakukan <i>enforcement</i>, itu negara mempunyai legitimasi bahwa negara sudah melakukan upaya <i>voluntary compliance</i>. Mana ada orang di seluruh dunia ini jujur membayar pajak, kalau ada Wajib Pajak jujur 100% membayar pajak saya tidak pernah percaya.</p>	<p>6.9 Historisitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela</p>
2		<p>..... Begitu kita berbicara dalam upaya membangun sistem yang kredibel, <i>compliance voluntary</i> itu harus dibangun, dibangun kesadaran orang dengan tanggungjawab. Makanya kita membangun sistem bernegara, tanggung jawab sosial kita, karena kita apa, kita mempunyai kontrak sosial dengan negara, itulah prinsip kegotong royongan, asas-asas kita bernegara dan sebagainya ini menjadi pelajaran PMP. Membangun kesadaran kita seperti ini adalah bagian dari narasi kita bernegara. Kalau kita gagal membangun narasi alasan kita bernegara, alasan kita membangun sistem keuangan negara yang kuat, kita gagal dalam mengisi kemerdekaan. Bung Karno bisa berkuasa begitu lama, 25 tahun, karena beliau bisa membangkitkan revolusi pada setiap dada warga negara sehingga ada kesamaan sikap pada waktu itu, <i>frame</i> besarnya adalah revolusi. Pak Harto berbeda, <i>frame</i> besar narasi yang beliau bangun adalah pembangunan. Setelah era reformasi, kita mengisi reformasi ini dengan apa, keterbukaan, transparansi, demokrasi, kebebasan sipil dan sebagainya.</p>	<p>6.9 Historisitas Upaya Perwujudan Kepatuhan Sukarela</p>

Nama Informan : Tuan TS
 Instansi (Perwakilan) : Ketua Umum IAPI dan Partner KAP
 Waktu : Selasa, 31 Oktober 2017
 Tempat : Jakarta

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	Peneliti memandang bahwa TJ 07 yang dikeluarkan IAPI merupakan panduan bagi auditor untuk mempermudah dalam mengaudit WP yang mengikuti amnesti pajak?	<p>[Menit 01:40; 31 10 2017]</p> <p>TJ 07 itu diterbitkan untuk memberikan suatu <i>guideline</i> bagi anggota, akuntan publik utamanya yang melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen, ketika di dalam laporan keuangannya itu ada transaksi yang terkait dengan pengampunan pajak. Kenapa kemudian itu dikeluarkan, karena terkait dengan transaksi pengampunan pajak ini kan diatur di UU, artinya mau tidak mau harus diterbitkan. Ketika itu kemudian WP mengikuti amnesti mau tidak mau itu muncul dalam laporan keuangan. Ketika akan diaudit maka auditor mau tidak mau harus bekerja, harus menjalankan prosedur nah ini yang kemudian kita berikan suatu <i>guideline</i> supaya risiko bagi auditor itu turun. Tidak serta merta kemudian nanti timbul kegamanan di kalangan para auditor karena memang banyak hal yang dikonsider, kalau tidak kita keluarkan TJ ini, auditor bisa jadi gamang, ini kalau saya tidak lakukan prosedur yang dalam menyalahi standar, kalau melakukan prosedur yang dalam mungkin bisa jadi akan ada kendala, dalam pemerolehan buktinya, ini yang kemudian memberikan suatu <i>guideline</i>. Supaya kemudian nanti auditor itu bisa melangkah yang pas dalam situasi dan kondisi seperti itu</p>	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07
2	Kenapa TJ 07 memberikan kebebasan untuk tidak melakukan pengujian asersi-asersi?	<p>[Menit 03:55; 31 10 2017]</p> <p>Memang itu menjadi salah satu konsideran ya, salah satu pertimbangan untuk kemudian, apa namanya terkait dengan pengujian buktinya ini, kembali lagi kepada, apa namanya, filosofinya audit, audit itu kan untuk memberikan opini atas penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan sendiri kemudian kan ada standarnya, sudah ada termasuk PSAK 70, ketika kemudian laporan keuangan sudah disajikan sesuai PSAK, mau tidak mau auditor juga nanti opininya mendasarkan disitu, sepanjang itu kemudian tidak menyesatkan, yang menyesatkan ini yang kemudian memang ini ada komanya, dalam artian kemudian katakanlah WP ikut <i>tax amnesty</i>, kemudian hanya dengan SKPP saja, ya sudah selesai disitu. Kenapa seperti itu, karena kembali lagi fungsi audit hanya untuk memberikan assurance, memberikan assurance terhadap penyajian laporan keuangan.</p>	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07
3	Kenapa tidak melakukan pengujian terhadap aset yang diikutkan	<p>[Menit 04:45; 31 10 2017]</p> <p><i>Sepanjang itu tidak menyesatkan, itu fine, kata kuncinya disitu sebenarnya. Tapi menyesatkan sendiripun itu subject to pertanyaannya nanti.</i></p>	

	dalam amnesti pajak?	<i>ada yang dilanggar ndak?, ini kan kita lihat dari manajemen risikonya, ketika kemudian WP ikut TA dan sudah melaporkan segala macam, ya selesai urusannya, kurang apa lagi gitu lho. Memang untuk yang emiten ini perlu diteliti lagi.</i>	
4	Apakah ada kekhawatiran auditor atas tuntutan pemegang saham yang sebelumnya atas klaim kepemilikan aset yang dideklarasikan dalam pengampunan pajak?	[Menit 06:50; 31 10 2017] Melalui PSAK 70 didorong untuk di- <i>disclose</i> , yang penting di- <i>disclose</i> , bisa disajikan kembali, sudah dipenuhi belum auditor hanya sampai disitu. Ini memang kemudian nanti pengguna laporan keuangannya yang akan membuat <i>decision</i> kemudian apakah melakukan sesuatu apa tidak. Kembali lagi fungsi audit adalah menurunkan risiko informasi bahwa bukan meng- <i>guarantee</i> bisnisnya, tapi menurunkan risiko informasi. Ini yang kemudian dipahami, ketika sudah di- <i>disclose</i> secara memadai, ya sudah. Fakta bahwa perusahaan mengikuti <i>tax amnesty</i> kemudian, SKPP berapa?, aset berapa?, ini yang diakui oleh negara kan, oleh UU. Memang kalau yang perusahaan itu, apa namanya, mestinya karena faktanya, banyak sich perusahaan yang ikut <i>tax amnesty</i> , logikanya semestinya benar, kenapa mereka ikut TA?	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07
5	Ada pandangan bahwa WP ikut TA karena takut akan sanksi kalau ndak ikut TA?	[Menit 08:40; 31 10 2017] Mereka ikut TA nyari-nyari, yang penting dapat SKPP, ini yang kemudian menjadi anomali. Justru sekarang ini, emiten atau perusahaan yang tidak ikut TA menjadi <i>question mark</i> , coba kemarin perusahaan malah dikejar-kijer oleh Bursa, OJK ayo ikut dong, ikut dong, kan begitu. Ini artinya apa, artinya dari aspek filosofinya kalah oleh aspek sosiologis. Filosofinya orang yang ikut <i>tax amnesty</i> pastinya ada yang disembunyikan kan begitu kan, sosiologisnya yang ini kemudian diakomodir, di iya in kemudian ditolerir oleh semua orang. Yang ikut TA menjadi bangga, yang tidak ikut dianggap tidak <i>comply</i> dengan peraturan. Filosofinya yang ikut <i>tax amnesty</i> yang salah, tapi nyatanya tidak begitu. OJK, bursa efek, ayo ikut dong, ayo ikut dong, dan lain sebagainya yang kemudian ketika Kemudian. Faktanya kan tidak, semestinya yang ikut TA yang menjadi <i>question mark</i> . Tinggal melihat aset yang dilaporkan apakah asetnya material, atau tidak, jika tidak material ini hanya sekedar rame-rame saja. Tapi kemudian jika material, itu perusahaan-perusahaan yang emiten, bisa diteliti lebih lanjut, bagaimana perilaku pemegang saham?, karena situasinya begitu, kita sebagai auditor juga kemudian berpikir, oh sosiologinya segala macam, segala macam, ya sudah, karena esensi audit itu adalah untuk menurunkan risiko informasi, ketika risiko informasi itu seperti itu, diterima, ya sudah, Jadi ini semuanya kompromi.	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07



6	Apakah IAPI memperoleh tekanan dari pemerintah untuk menyukseskan amnesti pajak?	[Menit 11:50; 31 10 2017] <i>Ya memang kita di-request oleh pemerintah untuk kemudian, tolong dong dibantu, biar TA ini sukses, tidak menjadi kendala dari aspek audit dan memang kita langsung respon, kemudian IAPI langsung membuat, salah satunya keluarnya TJ.</i>	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07
7	Kenapa IAPI mengeluarkan TJ bukan SA?	[Menit 12:37; 31 10 2017] <i>Ini sebenarnya implementasi standar, waktu itu dipandang cukup dengan TJ saja, kenapa TJ di PSAK 70 nya kan terbuka, bisa restate, masuk tahun sekarang, hanya di-disclose saja boleh.</i> TJ ini memang kemudian sebagian dari risiko yang ada di akuntan publik di-reserve melalui TJ, risiko yang lain mitigasinya sendiri-sendiri oleh AP sendiri-sendiri. Sebenarnya belum bisa menyelesaikan seluruhnya, memang kalau kemudian akan dinaikkan menjadi SA kemudian effort-nya lebih banyak dan take time, perlu waktu, harus ada public hearing.	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07
8	WP yang ikut amnesti pajak, telah memperoleh SKPP dan pembukuan sesuai PSAK 70, berarti opininya clear ya Pak?	[Menit 14:15; 31 10 2017] Ya, mestinya clear, mestinya, tapi namanya TJ tadi ada kemungkinan auditor membuat pertimbangan lain, artinya jika auditor merasa kurang confidence atau high risk ya bisa membuat kualifikasi, masih mungkin. Artinya TJ itu tidak serta merta menjawab, tapi paling tidak kemudian diberikan penjelasan segala macam, umumnya kayaknya sudah clear semuanya, itu memang situasinya seperti itu, PSAK nya sendiri open, bebas kemana saja, ya sudah kita standar auditnya juga tidak bisa lebih dari TJ. TJ memang levelnya di bawah standar.	6.6 Historisitas Tanya Jawab (TJ) 07



Nama Informan : Tuan NS
 Instansi (Perwakilan) : Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP)
 Waktu : Kamis, 16 Nopember 2017
 Media : WA [Whatsapp]

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	Terkait PP 36 Tahun 2017 tentang Pengenaan PPh tertentu berupa harta bersih yang diperlakukan atau dianggap sebagai penghasilan, apakah benar pembetulan SPT tidak boleh untuk WP yang sudah ikut TA?	[Menit 11:34; 16 11 2017] <i>Betul pak, tahun 2015 ke bawah</i>	
2	Ada hal yang aneh ndak dari PP ini Pak?	[Menit 11:36; 16 11 2017] Harusnya PP No. 36 Tahun 2017 dikeluarkan sebelum <i>tax amnesty</i> , sehingga tidak ada pilihan untuk tidak ikut <i>tax amnesty</i> . Jadi semua ikut <i>tax amnesty</i> ...ini PP telat...untuk cari uang ok, tapi untuk pembelajaran Wajib Pajak tidak masuk...Kalo PP nya sebelum TA cocok, tapi kalo sekarang kasian WP... WP merasa diperas.	6.7 Historisitas PP No. 36 Tahun 2017

Nama Informan : Tuan KS
 Instansi (Perwakilan) : Partner KKP, Kuasa Pengadilan Pajak, dan Ketua IAI-KAPj (Kopartemen Pajak)
 Waktu Media : Kamis, 16 Nopember 2017
 : WA [Whatsapp]

No	Peneliti	Informan	Historisitas Pembacaan Teks
1	Terkait PP 36 Tahun 2017 tentang Pengenaan PPh tertentu berupa harta bersih yang diperlakukan atau dianggap sebagai penghasilan, Apakah PP ini tepat dikeluarkan setelah TA apa seharusnya sebelum TA?	[Menit 15:27; 16 11 2017] <i>Hehehehe.... jawabannya pasti</i> PP No. 36 ini, seharusnya keluar setidak tidaknya sebelum berakhir masa <i>tax amnesty</i> meskipun sudah di tarif yang tinggi. Jika keluar setelah <i>tax amnesty</i> berakhir, orang tidak ada opsi, Wajib Pajak merasa ini jebakan batman beneran.	6.7 Historisitas PP No. 36 Tahun 2017
2	Waktu di IAI, PP ini ndak dibahas ya Pak? Ada aspek yang perlu dikritisi ndak Pak?	[Menit 15:35; 16 11 2017] <i>Ngih PP ini dibahas, namun tidak dalam kerangka memperdebatkan/kontroversi, kenapa PP ini keluar.</i> <i>Hanya isi dan maksud PP ini dan teknisnya seperti apa</i> Poinnya bahwa yang ikut <i>tax amnesty</i> menjadi lebih berat dari yang tidak ikut <i>tax amnesty</i> . Contohnya Pasal 2 ayat (4), Wajib Pajak yang tidak ikut <i>tax amnesty</i> , harta yang tidak dilaporkan tahun 1985-2015 ada klausul "yang masih dimiliki sampai akhir 2015". Ini tidak fair, tidak sesuai dengan pasal 18 UU Pengampunan Pajak.	6.7 Historisitas PP No. 36 Tahun 2017