

Evaluasi Kebijakan *Tax Amnesty* Jilid I dalam Perspektif Teori Tujuan Hukum Gustav Radbruch

Muhammad Rifki Prayoga

Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Syari'ah dan Hukum,
UIN Walisongo Semarang

Corresponding Author e-mail: muhrifki236@gmail.com

Abstract

This study focuses on the evaluation of the Tax Amnesty Volume I policy based on Law Number 11 of 2016 concerning Tax Amnesty. The research approach used is normative and the specific approach is legislation. Data sources are taken from legislation, journal articles, legal research results, legal doctrine, and law books. The results of this study explain that Tax Amnesty Volume I succeeded in increasing the number of taxpayers. However, this increase in registered taxpayers is not directly proportional to the increase in the taxpayer compliance index in reporting and paying their tax obligations. Then, according to the Theory of Legal Purpose, from a justice perspective, the Tax Amnesty Law does not fulfill the principle of distributive justice. However, this policy has fulfilled the aspects of public benefit and legal certainty because it can run the wheels of the country's economy through a clear legal basis, provided that in the realm of its implementation is not accompanied by certain interests.

Keywords: *Tax Amnesty, Tax, Policy, Theory of Legal Objectives*

Abstrak

Penelitian ini berfokus kepada evaluasi kebijakan *Tax Amnesty* Jilid I yang berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Adapun pendekatan penelitian yang digunakan adalah normatif dan spesifikasi pendekatannya yaitu peraturan perundang-undangan. Sumber data diambil melalui peraturan perundang-undangan, artikel jurnal, hasil penelitian hukum, doktrin hukum, dan buku hukum. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa *Tax Amnesty* Jilid I berhasil menambah jumlah wajib pajak. Namun, penambahan wajib pajak yang terdaftar ini tidak dapat berbanding lurus dengan peningkatan indeks kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan dan membayar kewajiban pajaknya. Kemudian menurut Teori Tujuan Hukum maka dari segi keadilan Undang-Undang Pengampunan Pajak belum memenuhi asas keadilan distributif. Namun, kebijakan ini telah memenuhi segi kemanfaatan masyarakat dan kepastian hukum karena dapat menjalankan roda perekonomian negara melalui dasar hukum yang jelas, dengan catatan dalam ranah implementasinya tidak disertai dengan kepentingan tertentu.

Kata Kunci : *Tax Amnesty, Pajak, Kebijakan, Teori Tujuan Hukum*

Pendahuluan

Salah satu penerimaan keuangan Indonesia adalah pendapatan perpajakan sebagaimana tercermin dalam struktur Anggaran Pemasukan Belanja Negara (APBN) 2025 yang menunjukkan kontribusi sektor pajak, bea dan cukai yang melampaui lebih dari 82,1% dari total pendapatan nasional dimana bertambah signifikan dibanding tahun sebelumnya yang berada pada kisaran 77,5% (Tamba, 2025). Hal ini menjadi perhatian serius oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan Republik Indonesia pada tahun 2025 yang berfokus pada upaya optimalisasi kepatuhan formal wajib pajak dengan target lebih dari 81% untuk pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) oleh para wajib pajak di seluruh Indonesia. Namun, meskipun angka pelaporan SPT Tahunan terus meningkat, capaian riil hingga awal Mei 2025 mencatat baru sekitar 71% dari total wajib pajak yang menyelesaikan kewajiban administrasi tersebut angka ini setara dengan 14 juta individu. Berkaca pada data tersebut, diperlukan sebuah kebijakan yang dapat mengatasinya dimana salah satunya yakni *Tax Amnesty* sebagai terobosan progresif demi memacu peningkatan kepatuhan fiskal secara berkelanjutan (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia, 2025).

Kebijakan *Tax amnesty* di Indonesia telah berlangsung pada beberapa periode penting termasuk pada tahun 1964 dan 1984. Pada pelaksanaan tahun 1964 kebijakan ini berlandaskan pada keputusan presiden Nomor 72 tahun 1984 dengan 17 Agustus 1965 sebagai batas awal penyelenggaraan program pengampunan pajak, yang kemudian mengalami perpanjangan hingga 30 November 1965. Meskipun dihadapkan pada kendala politik, kurangnya kegiatan sosialisasi kepada masyarakat, serta adanya perbedaan interpretasi di antara petugas pajak, kebijakan pengampunan pada periode tersebut secara umum dianggap berhasil dilaksanakan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1966 tentang Penetapan Anggaran Induk beserta Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun 1965, tercatat bahwa realisasi hasil pengampunan pajak tahun 1964 mencapai Rp 121.562.638.000, yang berarti telah melampaui target yang ditetapkan pemerintah pada waktu itu.

Selanjutnya pelaksanaan kebijakan *Tax Amnesty* pada tahun 1984 dilakukan berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 mengenai Pengampunan Pajak, yang kemudian direvisi menjadi Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 1984. Kebijakan ini bertujuan untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak agar lebih patuh melaksanakan kewajibannya setelah diterapkannya serangkaian aturan baru dalam sistem perpajakan nasional. Program ini resmi dilaksanakan mulai tanggal 28 April 1984 hingga 30 Juni 1985 (Pulu et al., 2022).

Kebijakan pengampunan pajak yang diterapkan pada masa pemerintahan Presiden Soeharto memiliki karakteristik sejenis dengan program serupa sebelumnya, yaitu berformat *investigation amnesty*. Dalam skema ini, para wajib pajak yang berpartisipasi memperoleh pembebasan dari pemeriksaan fiskal serta jaminan tidak akan dikenakan proses hukum atas kekayaan yang mereka laporkan. Dengan demikian, berbagai data aset milik wajib pajak yang diungkap pada program pengampunan pajak bebas dari penyidikan dan penuntutan pidana. Selain

itu, mekanisme pelaksanaan kebijakan ini mewajibkan para wajib pajak yang memanfaatkan fasilitas amnesti untuk memberikan sejumlah pembayaran berupa uang tebusan sebagai bentuk kontribusi fiskal kepada negara.

Kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1984 dipandang belum mencapai keberhasilan yang memadai karena pendapatan negara yang diperoleh dari hanya sekitar Rp 67,8 miliar. Faktor utama kegagalan tersebut adalah kelemahan dalam sistem administrasi perpajakan, kondisi politik yang tidak stabil, dan rendahnya tingkat pemahaman masyarakat terhadap perpajakan. Pelaksanaan kebijakan tersebut menjadi tidak mencapai sasaran dan tidak efisien, sehingga wajib pajak yang turut berpartisipasi tidak banyak. pada waktu itu dinilai kurang efektif dan tingkat partisipasi wajib pajak pun sangat terbatas (Suratno et al., 2020).

Kemudian pada masa pemerintahan Presiden Joko Widodo diadakan kembali kebijakan pengampunan pajak pada tiga fase yaitu 28 Juni -30 September 2016, 1 Oktober-31 Desember 2016, dan terakhir adalah pada 1 Januari-31 Maret 2017. Program ini didukung oleh landasan hukum yang kuat melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Adapun yang menjadi alasan dibalik kebijakan tersebut yaitu menarik pengembalian dana yang selama ini disembunyikan secara tidak sah oleh para wajib pajak di berbagai negara, sehingga dapat menambah pemasukan negara dari pajak yang sebelumnya menghilang. Program pengampunan pajak periode 2016-2017 ini dikenal luas dengan sebutan *Tax Amnesty* Jilid I (Pricillia, 2022).

Berdasarkan uraian di atas terdapat aspek penting yang perlu yang dikaji ulang agar *Tax Amnesty* mencapai targetnya. Oleh sebab itu, hal ini menjadi perhatian serius bagi Menteri Keuangan Kabinet Presiden Prabowo Subianto, Purbaya Yudhi Sadewa yang menyatakan kekhawatirannya apabila pemerintah memberlakukan kembali pengampunan pajak yang bisa membuka peluang bagi wajib pajak yang tidak patuh untuk menghindari kewajiban perpajakan dengan spekulasi bahwa akan ada inisiatif yang sama di masa depan. Pernyataan ini pun menjadi salah satu pertimbangan utama bagi Komisi IX Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) untuk memutuskan pencabutan Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak dari daftar Program Legislasi Nasional (Prolegnas) tahun 2025 (Estherina, 2025).

Kebijakan *Tax Amnesty* yang telah dilakukan beberapa kali perlu ditinjau agar apabila pemerintah ingin mengeluarkan kembali maka dapat lebih optimal. Oleh sebab itu, artikel ini akan mengevaluasi kebijakan *Tax Amnesty* Jilid I yang dikeluarkan oleh presiden Joko Widodo dalam sudut pandang Teori Tujuan Hukum yang dicetuskan oleh *Gustav Radbruch*. Teori ini menekankan bahwa hadirnya suatu sistem hukum harus memenuhi aspek kemanfaatan bagi masyarakat, kepastian, dan keadilan hukum.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Siregar, 2018) menjelaskan mengenai kebijakan *Tax Amnesty* dalam perspektif masyarakat yang menimbulkan Pro dan Kontra. Kemudian penelitian (Amalia et al., 2024) yang menjabarkan bahwa kebijakan ini berpotensi menimbulkan penurunan moral pajak serta ketidakadilan di kalangan wajib pajak yang sudah patuh. Terakhir artikel yang dibuat oleh (Dewi,

2016) menunjukkan bahwa implementasi prinsip keadilan dalam program pengampunan pajak dan dasar hukumnya telah terpenuhi. Hal ini dapat dilihat dari peningkatan kepatuhan wajib pajak yang melaporkan asetnya sesuai prosedur Undang-Undang Pengampunan Pajak. Oleh sebab itu, terdapat celah hukum dalam berbagai literatur tersebut yang belum membahas mengenai kebijakan *Tax Amnesty* secara komprehensif dari perspektif tiga nilai utama dalam Teori Tujuan Hukum yaitu, kepastian, keadilan, dan kemanfaatan.

Berdasarkan permasalahan yang telah diuraikan di atas maka pembahasan artikel ini mengacu kepada analisis kebijakan *Tax Amnesty* Jilid I dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang dievaluasi menggunakan Teori Tujuan Hukum. Terdapat tiga komponen nilai utama dalam teori tersebut yakni keadilan, kepastian, dan kemanfaatan. Dengan demikian, artikel ini hadir untuk membantu mengoptimalkan *Tax Amnesty* Jilid II di masa mendatang agar sesuai dengan kebutuhan negara dan masyarakat.

Metode Penelitian

Artikel ini memakai pendekatan penelitian normatif, yaitu metode untuk mengidentifikasi dan menguraikan berbagai kaidah, teori, dan asas hukum yang relevan dengan tujuan untuk memberikan solusi terhadap suatu kasus hukum yang sedang dikaji (Marzuki, 2017). Peraturan Perundang-Undangan digunakan sebagai spesifikasi pendekatan dalam artikel ini karena membahas mengenai evaluasi program *Tax Amnesty* Jilid I dan Undang-Undang Pengampunan Pajak menggunakan Teori Tujuan Hukum *Gustav Radbruch*. Sumber data diambil melalui peraturan perundang-undangan, artikel, penelitian, doktrin hukum, dan buku hukum. Data yang terkumpul kemudian dikaji lebih dalam menggunakan teknik analisis data kualitatif menurut *Miles and Huberman* yang terdiri dari 3 tahapan yaitu:

1. Reduksi Data
2. Penyajian Data
3. Penarikan Simpulan dan Verifikasi (Hardani et al., 2020).

Hasil dan Pembahasan

Evaluasi Kebijakan *Tax Amnesty* Jilid I

Kebijakan *Tax Amnesty* 2016-2017 yang dikeluarkan oleh pemerintah memiliki tujuan agar dapat mendorong wajib pajak untuk mengungkapkan asetnya ke dalam Surat Pemberitahuan Tahunan mereka kepada Dirjen Pajak. Namun, masalahnya muncul ketika ada aset yang belum diungkapkan berada di Indonesia dan luar negeri, sehingga menyebabkan konsekuensi hukum yang lebih serius dibandingkan dengan wajib pajak yang sudah patuh melaporkannya. Kondisi inilah yang menjadi salah satu pemicu keraguan bagi wajib pajak tersebut untuk mengelola dan menginvestasikan kembali aset mereka dalam kegiatan ekonomi di Indonesia (Putra, 2017).

Permasalahan di atas telah menunjukkan bahwa terdapat celah hukum bagi pemilik harta untuk tidak melaporkan hartanya kepada Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini kemudian berimbas kepada berkurangnya pemasukan negara dari pajak. Oleh sebab itu, terdapat

hubungan tersendiri antara tingkat kepatuhan pemilik harta atau wajib pajak dengan penerimaan negara, dimana semakin patuh wajib pajak melapor dan membayar pajak atas hartanya maka akan terjadi peningkatan indeks penerimaan negara dari sektor pajak tersebut dan sebaliknya (Jenita, 2025). Meskipun Direktorat Jenderal Pajak mencatat adanya peningkatan rutin pada jumlah wajib pajak di Indonesia, yang diikuti oleh kenaikan rasio kepatuhan penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan. Akan tetapi, kenaikan jumlah wajib pajak ini tidak serta-merta mampu untuk meningkatkan indeks pemasukan negara dari pajak. Dengan demikian, peningkatan pendapatan dari sektor pajak sangat bergantung pada tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban mereka, bukan sekadar bertambahnya wajib pajak yang terdaftar (Dewi, 2016).

Berdasarkan laporan dari Direktorat Jenderal Pajak dan Badan Pusat Statistik pada tahun 2015 yang menunjukkan indeks kepatuhan pajak penduduk Indonesia masih rendah maka dikeluarkanlah kebijakan *Tax Amnesty* Tahun 2016-2017 yang mengacu kepada Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Pengampunan Pajak menjelaskan bahwa “Pengampunan Pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.” Hal ini dimaksudkan agar negara mendapatkan penambahan subjek pajak berupa jumlah pengembalian dana yang akan masuk ke penerimaan negara dan penambahan jumlah cakupan pajak sebagai bentuk objek pajak sebagaimana Pasal 2 Ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Pemerintah Indonesia menargetkan 165 triliun untuk uang tebusan, Rp 1.000 triliun untuk repatriasi, Rp 4.000 triliun untuk deklarasi dalam *Tax Amnesty* Jilid I. Secara realita meskipun pemerintah berhasil melebihi target deklarasi yaitu sekitar Rp 4.734 triliun, namun uang tebusan hanya terkumpul sebesar Rp 135 triliun dan repatriasi sekitar Rp 147 triliun. Dengan demikian, pemerintah gagal mencapai target *Tax Amnesty* dengan maksimal karena target yang tercapai pada repatriasi hanya sebesar 15% dari jumlah awal yakni Rp 1.000 triliun. Meskipun uang tebusan gagal mencapai target, tetapi jumlah Rp 135 triliun merupakan salah satu pemasukan pendapatan tertinggi dari berbagai negara yang terlebih dahulu melaksanakan program pengampunan pajak (Darma et al., 2022).

Kegagalan mencapai target repatriasi dan uang tebusan oleh pemerintah dipengaruhi oleh berbagai faktor baik dalam internal proses *Tax Amnesty* nya maupun faktor eksternal dari masyarakat yakni sebagai berikut:

1. Pemerintah kurang melaksanakan sosialisasi dan mengatur koordinasi berbagai pihak yang melaksanakan *Tax Amnesty*
2. Kendala birokrasi dimana terdapat standar operasional prosedur (SOP) dan proses administrasi yang rumit dan lama yang menyebabkan proses repatriasi aset bisa terhambat
3. Persepsi beberapa orang tertentu yang beranggapan untuk menunda pembayaran pajak agar tidak merugi meskipun ada *Tax Amnesty* (Wulan et al., 2024).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Dimas Arif et al., 2024) menjelaskan bahwa meskipun terdapat kegagalan dalam mencapai target, tetapi terdapat dampak yang positif dari *Tax Amnesty* tersebut. Salah satu dampak positifnya adalah adanya peningkatan wajib pajak setelah kebijakan tersebut. Adapun datanya sebagai berikut:

Gambar 1.

Tahun	Banyak Wajib Pajak	Selisih	Persentase	Keterangan
2015	30.000.000			
2016	32.800.000	2.800.000	9,33 %	Naik
2017	36.000.000	3.200.000	9,75 %	Naik
2018	39.150.000	3.150.000	8,75 %	Naik
2019	42.510.000	3.360.000	8,58	Naik

Sumber : DDTC

Sumber : DDTC dalam Arif, Siregar, dan Sipahutar (2024)

Pemerintah pada tahun 2022, melakukan Program Pengungkapan Sukarela (PPS) yang memiliki persamaan dengan *Tax Amnesty*. Persamaan tersebut dapat dilihat pada perhitungan harta bersih yang diidentifikasi berasal dari harta tambahan dikurangi utang (Pinatih, 2022). Namun, Direktorat Jenderal Pajak menjelaskan bahwa terdapat berbagai perbedaan di antara dua kebijakan tersebut sebagai berikut:

1. *Proses Tax Amnesty* dilakukan melalui kantor pajak dengan membawa berbagai surat yang diperlukan seperti Surat Penyampaian harta, sedangkan proses PPS dapat dilakukan secara online melalui website
2. Pelaksanaan *Tax Amnesty* dilakukan dengan tiga periode dari 30 September 2016-31 Maret 2017. PPS sendiri dilaksanakan secara beruntun pada 1 Januari 2022-22 Juni 2022.
3. Dasar Hukum *Tax Amnesty* adalah Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, sedangkan dasar hukum PPS adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Tax Amnesty Jilid I yang dilaksanakan pada tahun 2016-2017 dan PPS yang dilaksanakan pada tahun 2022 memberikan efek yang buruk. Menurut Sekretaris Umum IKPI, Associate Professor Edy Gunawan menjelaskan bahwa ketika jarak pelaksanaan *Tax Amnesty* terlalu dekat maka akan berimbas kepada hasilnya yang kurang mencapai target. Namun, apabila implementasi tersebut diberi jeda dengan jangka waktu 10 sampai 15 tahun maka akan menghasilkan pengaruh yang jauh lebih positif dari segi penerimaan dan kepatuhan wajib pajak (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia, 2025). Dengan demikian, hal ini memberikan petunjuk bahwa masyarakat tidak memiliki ketertarikan pada program pengampunan pajak karena jaraknya terlalu dekat, sehingga menurunkan persentase efektivitasnya (Permana, 2020).

Berdasarkan artikel yang disusun oleh (Dimas Arif et al., 2024) dimana menyimpulkan bahwa *Tax Amnesty* tidak berbanding lurus

dengan kepatuhan oleh wajib pajak terhadap kewajiban pelaporan dapat dianalisis dengan membandingkan kinerja kepatuhan tahun 2015, 2016, 2017, 2018, dan 2019. Hal tersebut dapat terjadi karena wajib pajak akan menunda kembali pelaporan pajaknya karena menganggap masih terdapat pengampunan pajak di masa depan. Adapun tabelnya sebagai berikut:

Gambar 2



Sumber: katadata.co.id dalam Arif, Siregar, dan Sipahutar (2024)

Selanjutnya, munculnya kebijakan pengampunan pajak yang dilakukan secara berulang dalam jangka waktu dekat akan berpengaruh terhadap ketergantungan terhadap kebijakan ini. kebijakan *Tax Amnesty* dapat menciptakan ketergantungan Wajib Pajak pada program Amnesty. Dengan demikian, program *Tax Amnesty* pada tahun 2025 ini dinilai kurang efektif, dikarenakan kebijakan tersebut dapat mencederai rasa keadilan terhadap seseorang yang sudah taat membayar pajaknya (Robbany & Ekowati, 2022).

Kebijakan *Tax Amnesty* sebelumnya yang tidak efektif tersebut telah menjadi pertimbangan serius bagi pemerintah untuk mengeluarkan kembali. Pemerintah pada tahun 2025 merencanakan untuk melaksanakan kebijakan tersebut dengan mengajukan RUU Pengampunan Pajak dengan pertimbangan ekonomis. Hal ini dapat dilakukan ketika terdapat pemilik harta yang masih menyimpan hartanya luar negeri agar dapat dibawa masuk ke Indonesia dan mampu untuk memutar roda perekonomian. Jika Pemerintah ingin kembali mengadakan *Tax Amnesty* maka dapat mempertimbangkan pendapat Erwin Silitonga bahwasannya ada empat jenis pengampunan pajak, salah satunya adalah skema yang mewajibkan seorang wajib pajak untuk tetap membayar pokok utang pajak yang lama, tetapi menghapuskan sanksi-sanksi seperti bunga, denda, dan pidana pajaknya. Hal ini menjadi hal yang perlu digaris bawahi bahwa penghapusan unsur pidana melalui *Tax Amnesty*, dianggap sebagai kemunduran bagi penegakan hukum pajak di Indonesia. Hal ini terutama berisiko apabila dana yang diampuni oleh negara berasal dari tindak pidana serius, seperti korupsi. (Putri, 2017).

Pemerintah harus meninjau dengan teliti jika di masa mendatang ingin melaksanakan *Tax Amnesty* kembali. Selain memperhatikan jenis pengampunan pajak yang dikemukakan oleh Erwin Silitonga, pemerintah juga dapat menggunakan sistem *Core Tax Administration System* yang mengintegrasikan seluruh data perpajakan, sehingga mempermudah adanya proses dalam *Tax Amnesty* dan mencegah proses birokrasi yang rumit (Mardi, 2019). Pemerintah juga harus memperhatikan edukasi dan sosialisasi kepada masyarakat secara masif agar dapat mencapai target dengan maksimal (Mufidah et al., 2025).

***Tax Amnesty* Jilid I dalam Sudut Pandang Teori Tujuan Hukum**

Teori Tujuan Hukum dicetuskan oleh seorang filsuf Jerman *Gustav Radbruch* pada karyanya buku "*Rechtsphilosophie*" yang diterbitkan pada tahun 1932. Gustav menjelaskan bahwa sistem hukum dan kebijakan pemerintah haruslah berlandaskan kepada tiga aspek yakni keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum agar dapat mencapai tujuan hukum itu sendiri yakni mengatur ketertiban dan mensejahterakan masyarakat. Adapun kaitannya dengan kebijakan *Tax Amnesty* adalah sebagai berikut:

1. Keadilan

Ketika kebijakan *Tax Amnesty* dilaksanakan maka seorang yang belum melaporkan asetnya dapat membayar uang tebusan sesuai dengan periode pajak diberikannya pengampunan. Hal ini tentu tidak sesuai dengan jumlah keseluruhan pajak yang telah ditunaikan oleh wajib pajak yang taat. Kesenjangan ini tentu akan berpengaruh terhadap rasa keadilan masyarakat yang tercederai karena pemerintah dianggap tidak mampu untuk melaksanakan penegakan perpajakan bagi seseorang yang menyembunyikan asetnya dan tidak menunaikan pajak.

Keadilan dalam sistem pajak dimaksudkan sebagai partisipasi yang adil dari wajib pajak terhadap biaya pemerintah. Cara tersebut dilakukan melalui kewajiban bagi setiap warga negara untuk membayar pajaknya, sedangkan pemerintah untuk menyediakan infrastruktur untuk mewujudkan kesejahteraan umum. Kemudian menurut Suasa, Arjaya, dan Seputra (Suasa et al., 2021) menjelaskan klasifikasi prinsip keadilan pajak yaitu:

- a. Keadilan vertikal maksudnya adalah seseorang yang memiliki pendapatan banyak perlu dikenakan pajak yang banyak pula dan begitu pun sebaliknya. Sudut pandang individu sebagai subjek menjadi sesuatu yang dipertimbangkan dalam prinsip keadilan ini. Namun, dengan adanya pengampunan pajak tentu kurang relevan dengan keadilan vertikal karena uang tebusan dari wajib pajak dengan pemasukan banyak tidak akan melebihi dari total pajak yang telah dibayarkan oleh seseorang dengan pendapatan lebih sedikit.
- b. Keadilan horizontal maksudnya bahwa seseorang wajib membayar jumlah pajak yang sama apabila memiliki pendapatan yang sama. Prinsip ini mengedepankan pendapatan sebagai objek pajak. Namun, dalam suatu kasus terdapat dua orang yang memiliki pendapatan yang sama, sehingga terdapat persamaan dalam kewajiban membayar pajak. Akan tetapi, salah satunya tidak patuh membayar pajak selama beberapa periode. Kemudian, muncul *Tax Amnesty* yang membuat orang yang tidak patuh tersebut membayar uang

tebusan sebagai gantinya. Masalahnya seperti awal bahwa uang tebusan tersebut tidak akan melebihi dari total pembayaran pajak tahunan yang dilakukan oleh seseorang yang taat, sehingga *Tax Amnesty* tidak memenuhi prinsip keadilan horizontal pula.

Undang-Undang Pengampunan Pajak dianggap belum memenuhi rasa keadilan dalam masyarakat karena jumlah total uang tebusan dan Pajak Penghasilan Final yang dibayarkan oleh wajib pajak dinilai tidak sesuai dengan besaran utang pajak yang dihapuskan. Ketidakadilan ini berlanjut dengan tidak adanya bentuk kompensasi bagi seseorang yang sudah lama taat menunaikan pajak. Oleh sebab itu, yang perlu menjadi perhatian serius mengenai konsep keadilan distributif yang harus diutamakan bukan keadilan sesuai Undang-Undang tersebut. Fenomena ini sejalan dengan Pasal 2 Ayat (1) huruf b Undang-Undang Pengampunan Pajak yang menjelaskan bahwa prinsip keadilan hanya berfungsi bagi seseorang yang menjalankan *Tax Amnesty* belaka dimana prinsip ini akan menyeimbangkan kewajiban dan hak yang dimiliki oleh wajib pajak yang berpartisipasi.

Pembebasan sanksi administrasi melalui *Tax Amnesty* dianggap menguntungkan negara karena telah mengurangi kerugian dan dinilai telah memenuhi prinsip keadilan. Selain itu, program ini juga mencakup penghentian penyidikan dan penuntutan pidana dengan tidak menghapus sifat pidana dari perbuatan seorang wajib pajak yang tidak patuh. Melainkan hanya menghentikan proses di pengadilan tanpa menjatuhkan hukuman. Keputusan untuk mengutamakan penambahan penerimaan negara dibandingkan dengan urusan biaya penahanan dan pengurusan wajib pajak yang tidak patuh menjadi dasar pertimbangan pemenuhan unsur keadilan dalam penghapusan penyidikan dan penuntutan pidana dalam program *Tax Amnesty*.

2. Kemanfaatan bagi Masyarakat

Unsur kemanfaatan dapat tercermin ketika proses penegakan hukum berdampak baik bagi masyarakat (W. Putri & Rizki, 2024). Hal ini dapat terjadi ketika kebijakan *Tax Amnesty* memberikan manfaat yang besar kepada masyarakat luas dengan tidak dibarengi dengan kepentingan sekelompok kecil politikus dan pengusaha yang mengharapkan keuntungan lebih dari tidak membayar pajak. Tentu saja ketika sebuah kebijakan tidak didasarkan kepada kebutuhan rakyat maka dapat dipastikan kebijakan tersebut tidak memberikan manfaat kepada kesejahteraan rakyat melainkan segelintir elit politik dan pengusaha tersebut. Hal ini bertentangan dengan kemanfaatan hukum yang sedari dulu digaungkan oleh Prof. Satjipto Rahardjo bahwa hukum haruslah menciptakan kesejahteraan bagi masyarakat, sehingga para pejabat yang melaksanakan kebijakan *Tax Amnesty* harus berintegritas. Berdasarkan Pasal 2 Ayat (1) huruf c Undang-Undang Pengampunan Pajak yang menjelaskan bahwa kemanfaatan ini menjelaskan bahwa seluruh pengaturan *Tax Amnesty* di Indonesia haruslah bermanfaat bagi masyarakat dan negara serta mampu untuk mewujudkan kesejahteraan umum sesuai dengan yang tertera dalam Alinea ke-4 Undang-Undang Dasar Negara 1945.

3. Kepastian Hukum

Kepastian hukum ini berperan sebagai rasa aman kepada masyarakat dengan cara memberikan penjelasan dan prediktabilitas terhadap proses hukum. Sejalan dengan konteks kebijakan *Tax Amnesty* ini yang dimana harus dikontrol secara ketat agar tidak menyalahi Pasal 23A UUD 1945 yang menjelaskan mengenai kebijakan pajak yang dikeluarkan oleh pemerintah memiliki karakteristik memaksa untuk kebutuhan negara. Pasal ini menjelaskan bahwasannya pajak menjadi kewajiban bagi warga negara agar dapat menjadi pemasukan negara yang memutar roda perekonomian bangsa. Oleh sebab itu, ketika terdapat wajib pajak yang tidak menaati maka negara memberikan cara alternatif berupa *Tax Amnesty* dengan harapan dapat menjadi penambahan pemasukan negara dan meningkatkan indeks kepatuhan pajak.

Adapun dasar hukum dalam *Tax Amnesty* Tahun 2016 ini didasarkan kepada Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Peraturan tersebut telah menjelaskan secara komprehensif mengenai tujuan dan proses *Tax Amnesty*. Pasal 2 Ayat (1) huruf a Undang-Undang Pengampunan Pajak yang menjelaskan penerapan *Tax Amnesty* perlu memperhatikan keseimbangan masyarakat termasuk untuk menindaklanjuti wajib pajak yang tidak taat dengan cara memberikan kepastian hukum. Selain itu terdapat peraturan turunan dari kebijakan pengampunan pajak ini berupa Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016 yang dimana pengaturan lebih lanjut mengenai pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Kemudian terakhir terdapat Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2017 tentang Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Tertentu Berupa Harta Bersih yang Diperlakukan atau Dianggap Sebagai Penghasilan. Hadirnya Peraturan Pemerintah ini sebagai bentuk otoritas dari Direktorat Jenderal Pajak untuk Pasal 13 dan Pasal 18 Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Meskipun telah terdapat berbagai dasar hukum untuk memperlancarkan kebijakan *Tax Amnesty* ini, tetapi dalam ranah implementasi banyak terdapat ketidaksesuaian. Hal ini disebabkan apa yang tertulis dalam hukum biasanya berisi tujuan ideal dari sebuah tindakan manusia, sehingga ketika masuk ke ranah dunia nyata maka biasa terjadi tidak sesuai. Contohnya saja kebijakan ini biasanya merupakan kepentingan segelintir elit politik dan pengusaha yang biasanya tidak menunaikan pajak.

Kesimpulan

Program pengampunan pajak atau *Tax Amnesty* sudah dilakukan berulang kali dari tahun 1964 hingga yang terbaru pada tahun 2016. Meskipun program *Tax Amnesty* 2016 atau disebut *Tax Amnesty* Jilid I berhasil memperbanyak angka wajib pajak. Namun, penambahan wajib pajak yang telah terdaftar ini tidak dapat berbanding lurus dengan peningkatan indeks ketaatan wajib pajak dalam memberitahu dan menunaikan tanggungan pajaknya. Hal ini telah menjadi pertimbangan serius bagi pemerintah untuk tidak membahas RUU *Tax Amnesty* di Tahun 2025 ini.

Kebijakan *Tax Amnesty* dikaji melalui Teori Tujuan Hukum *Gustav Radbruch* adalah sebagai berikut:

1. Segi Keadilan, Undang-Undang Pengampunan Pajak belum memenuhi asas keadilan distributif bagi masyarakat luas karena tidak adanya kompensasi bagi wajib pajak yang taat membayar pajaknya. Akan tetapi, terdapat sisi keadilan yang hanya berlaku bagi para pihak yang terlibat saja sebagaimana prosedur yang termaktub dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak tersebut yang salah satunya adalah penghapusan penyidikan dan penuntutan pidana.
2. Segi Kemanfaatan, kebijakan ini memberi manfaat bagi keuangan negara karena *Tax Amnesty* ini menambah penerimaan negara dari pajak yang dapat bermanfaat bagi perputaran roda perekonomian dan mewujudkan kesejahteraan umum selama tidak dibarengi kepentingan segelintir elit politik dan pengusaha
3. Segi Kepastian Hukum, telah ada dasar hukum yang mengontrol proses *Tax Amnesty* seperti Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dan ketentuan sejenisnya. Meskipun telah memenuhi beberapa persyaratan adanya dasar hukum, tetapi dalam ranah implementasi terdapat kendala birokrasi dan administrasi yang kompleks, sehingga menghambat proses *Tax Amnesty* ini.

Daftar Pustaka

- Amalia, Y., Kusnanto, E., & Ruslaini, B. (2024). Analisis Tax Amnesty: Keadilan bagi Wajib Pajak Patuh dan Modus Operandi Kejahatan Kerah Putih. *CITIZEN: Jurnal Ilmiah Multidisiplin Indonesia*, 4(4).
- Darma, S. S., Sudarti, Z., Richmayati, M., & Fadlilah, A. H. (2022). Analisis Penerapan Tax Amnesty (Pengampunan Pajak) Terhadap Rasio Pajak Secara Nasional Dan Secara Regional (Kabupaten Dan Kota Tangerang). *Scientific Journal Of Reflection : Economic, Accounting, Management and Business*, 5(2), 370–380. <https://doi.org/10.37481/sjr.v5i2.472>
- Dewi, A. S. (2016). Analisis Implementasi Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia. *Jurnal Public Reform*, 1(1).
- Dimas Arif, M., Abdillah Siregar, A., & Sipahutar, S. (2024). Analisis Efektivitas Penerapan Tax Amnesty di Indonesia. *Baashima : Jurnal Bisnis Digital, Akuntansi, Kewirausahaan, Dan Manajemen*, 2(1), 73–82. <https://doi.org/10.61492/baashima.v2i1.153>
- Estherina, I. (2025). *Komisi XI DPR Bakal Fokus Bahas RUU Keuangan Negara, Tax Amnesty Bukan Lagi Prioritas*. <https://www.tempo.co/ekonomi/komisi-xi-dpr-bakal-fokus-bahas-ruu-keuangan-negara-tax-amnesty-bukan-lagi-prioritas-2076577>
- Hardani, H. A., Ustiawaty, J., Utami, E. F., Istiqomah, R. R., Fardani, R. A., Sukmana, D. J., & Aulia, N. H. (2020). *Metode Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*. CV Pustaka Ilmu Group Yogyakarta.

- Ikatan Konsultan Pajak Indonesia. (2025). *DJP Targetkan 16,21 Juta Wajib Pajak Laporkan SPT Tahunan 2025, Meski Rasio Kepatuhan Turun*. <https://ikpi.or.id/djp-targetkan-1621-juta-wajib-pajak-laporkan-spt-tahunan-2025-meski-rasio-kepatuhan-turun/>
- Putra, I. M. (2017). *Perpajakan: Tax Amnesty*. Quadrant.
- Jenita, A. (2025). Dampak Kebijakan Hukum Pajak terhadap Pertumbuhan Ekonomi di Indonesia. *Jurnal Pustaka Aktiva*, 5(1).
- Mardi, L. (2019). Analisis Efektifitas Penerimaan Pajak Penghasilan (Pph) Sebelum Dan Sesudah Tax Amnesty Pada Kpp Pratama Sukomanunggal Surabaya. *Jurnal Mitra Manajemen*, 3(10), 991–1005. <https://doi.org/10.52160/ejmm.v3i10.288>
- Marzuki, P. M. (2017). *Penelitian Hukum* (13th ed.). Kencana.
- Mufidah, I. F., Azizah, N. L., & Tristiawan, F. (2025). Peran Tax Amnesty Jilid III terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *AKUA: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 4(3), 499–509. <https://doi.org/10.54259/akua.v4i3.5082>
- Permana, R. K. (2020). Efektivitas, Dampak, Dan Keberhasilan Tax Amnesty Di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Krisnadwipayana*, 7(3). <https://doi.org/10.35137/jabk.v7i3.450>
- Pinatih, E. W. (2022). *PPS Bukan Tax Amnesty Jilid 2*.
- Pricillia. (2022). *Sejarah Tax Amnesty Indonesia dari Masa ke Masa*. <https://pengampunanpajak.com/2022/05/20/sejarah-tax-amnesty-indonesia-dari-masa-ke-masa>
- Pulu, F., Moroki, F., & Tala, O. (2022). Analisis Penerapan Tax Amnesty jilid I di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Jurnal Akuntansi Manado (JAIM)*, 3(2), 297–306. <https://doi.org/10.53682/jaim.v3i2.2394>
- Putri, R. (2017). Pemberlakuan Tax Amnesty Berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak. *Lex Privatum*, 5(4).
- Putri, W., & Rizki, S. B. S. (2024). Analisis Teori Tujuan Hukum Gustav Radbruch Dalam Kedudukan Majelis Penyelesaian Perselisihan Medis Dalam Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2023 Tentang Kesehatan. *Sangaji : Jurnal Pemikiran Syariah Dan Hukum*, 8(2), 315–326. <https://doi.org/10.52266/sangaji.v8i2.3463>
- Robbany, L. M., & Ekowati, L. (2022). *Penerapan Tax Amnesty dan Program Pengungkapan Sukarela (Studi Kasus Wajib Pajak Orang Pribadi Pada KKP X* .

- Siregar, N. Y. (2018). Pro - Kontra Kebijakan Tax Amnesty terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia. *MOTENER; Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* , 5(1).
- Suasa, M. D. S., Arjaya, I. M., & Seputra, I. P. G. (2021). Asas Keadilan Pemungutan Pajak dalam Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018 Tentang Pajak Penghasilan. *Jurnal Preferensi Hukum*, 2(1), 6–10. <https://doi.org/10.22225/jph.2.1.3042.6-10>
- Suratno, S., Ahmar, N., Tampubolon, M. N. H., & Sumarsyah, R. (2020). Pengembangan Model Efektifitas Kebijakan Ekonomi Berbasis Tax Amnesty untuk Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 7(02), 247–254. <https://doi.org/10.35838/jrap.2020.007.02.21>
- Tamba, S. P. (2025). *Pajak Tumbuh Indonesia Tangguh*. <https://www.pajak.go.id/id/artikel/pajak-tumbuh-indonesia-tangguh>
- Wulan, C., Ahmad, S., & Lutfi, A. (2024). Efektivitas Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak Menurut Undang-Undang Pengampunan Pajak. *Binamulia Hukum*, 12(2), 487–496. <https://doi.org/10.37893/jbh.v12i2.775>
- .

