

POTRET KONSTITUSIONAL IMPLIKASI KEBIJAKAN FISKAL PROGRAM PENGUNGKAPAN SUKARELA WAJIB PAJAK

Aditya Andela Pratama¹, Kholifatul Muna²

Email: Aditya768@gmail.com

cholipatulmuna55@gmail.com

Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro

ABSTRACT

Changes in laws in the field of taxation that follow public developments encourage the Government and the House of Representatives to successfully promulgate Law Number 7 of 2021 concerning Tax Harmonization. This law regulates voluntary amnesty programs for taxpayers. However, the constitutional implications of this voluntary disclosure program give privileges to non-compliant taxpayers, thus creating the impression that the convenience justifies tax evasion or concealment of assets. The research method used in this study is normative juridical research with a statutory approach and a conceptual approach. The type of data used is in the form of secondary data, which consists of primary, secondary, and tertiary legal materials. Primary legal materials include books, laws and regulations, and decisions of the Constitutional Court. Secondary legal materials include journal articles, websites, and other online sources, while tertiary legal materials are legal dictionaries. The voluntary disclosure program for taxpayers makes a great contribution to the state finances, especially in the State Revenue and Expenditure Budget. The fiscal policies covered by this program have implications for the principles of balance and fairness, so that they can harm and distort the meaning of taxpayer obedience and compliance.

Keywords: Tax; Voluntary Disclosure Program; Taxpayer; Implications;

ABSTRAK

Perubahan undang-undang di bidang perpajakan yang mengikuti perkembangan masyarakat mendorong Pemerintah dan DPR untuk berhasil mengundangkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan. Undang-undang ini mengatur program pengampunan sukarela bagi wajib pajak. Namun, implikasi konstitusional dari program pengungkapan sukarela ini memberikan privilege kepada wajib pajak yang tidak taat, sehingga menciptakan kesan bahwa kemudahan tersebut membenarkan tindakan penghindaran pajak atau penyembunyian harta. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Jenis data yang digunakan berupa data sekunder, yang terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Bahan hukum primer meliputi buku-buku, peraturan perundang-undangan, dan putusan Mahkamah Konstitusi. Bahan hukum sekunder mencakup artikel jurnal, website, serta sumber online lainnya, sementara bahan hukum tersier adalah kamus hukum. Program pengungkapan sukarela bagi wajib pajak memberikan kontribusi besar terhadap keuangan negara, khususnya dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Kebijakan fiskal yang tercakup dalam program ini memberikan implikasi terhadap asas keseimbangan dan keadilan, sehingga dapat mencederai dan mendistorsi makna ketaatan dan kepatuhan wajib pajak.

Kata kunci: Pajak; Program Pengungkapan Sukarela; Wajib Pajak; Implikasi;

A. PENDAHULUAN

Sebuah Adegium Klasik Menyatakan “Tak Seorang Pun Senang Membayar Pajak. Tapi Semua Sepakat Bahwa Pajak Sangat Penting Dan Bermanfaat Bagi Kepentingan Publik.”¹ Potret kehidupan sebuah negara dalam menjalankan kekuasaannya membutuhkan instrumen berupa Sumber Daya Manusia (SDM), kebijakan dalam bentuk peraturan perundang-undangan, kelembagaan, dan sistem yang terintegrasi. Dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pada Alinea keempat UUD NRI Tahun 1945 menetapkan bahwa tujuan negara Indonesia adalah melindungi seluruh bangsa dan wilayahnya, meningkatkan kesejahteraan masyarakat, mencerdaskan kehidupan bangsa, serta berperan dalam menjaga ketertiban dunia. Untuk mewujudkan tujuan tersebut, pemerintah yang diberi mandat oleh konstitusi memerlukan sistem keuangan negara yang akuntabel, transparan, berkelanjutan, dan terintegrasi.

Pasal 23 Ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 menyatakan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) merupakan bentuk pengelolaan keuangan negara yang ditetapkan setiap tahun melalui undang-undang serta dilaksanakan secara transparan dan bertanggung jawab demi kesejahteraan rakyat. Pengaturan keuangan negara tersebut dalam wujud Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara selanjutnya disebut APBN memberikan legitimasi yang kuat bagi pemerintah dalam menjalankan tugasnya demi tercapainya tujuan negara. Salah satu sumber APBN yang telah disepakati adalah pajak. Penegasan tersebut diatur dalam Pasal 23A UUD NRI Tahun 1945 menyebutkan “*Pajak dan pungutan lain*

yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

Menurut MJH Smeets, pajak merupakan kontribusi kepada pemerintah yang diatur dalam norma-norma umum. Pajak dapat dipungut secara paksa tanpa memerlukan perjanjian khusus untuk membiayai pengeluaran negara. Sementara itu, menurut Andriani, pajak adalah pungutan yang dikenakan kepada masyarakat oleh negara secara wajib sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.² Pajak dalam perspektif ekonomi dianggap sebagai beralihnya sumber daya dari sektor privat kepada sektor publik.³ Menurut Soemitro, dalam perspektif hukum, pajak merupakan kewajiban yang muncul berdasarkan undang-undang, di mana warga negara harus membayar sejumlah penghasilan tertentu kepada negara. Negara memiliki wewenang untuk memungut pajak secara paksa, dan dana yang diperoleh digunakan untuk mendukung penyelenggaraan pemerintahan.⁴

Pendekatan hukum ini menunjukkan bahwa pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang guna menjamin kepastian hukum,⁵ baik bagi fiskus sebagai pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayaran pajak. Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perpajakan bahwa Pajak merupakan kontribusi wajib dari wajib pajak, baik perorangan maupun badan, yang dipungut secara paksa berdasarkan undang-undang tanpa imbalan langsung,

²

<https://nasional.kompas.com/read/2022/05/23/01100081/pengertian-pajak-menurut-ahli> diakses pada tanggal 25 Januari 2025

³ Ayza, Bustamar. Hukum Pajak Indonesia. Indonesia. Kencana, 2017.

⁴ Adrian Sutedi, Hukum Pajak, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm. 1.

⁵ Imron Rizki, A. (2018). Self Assessment system sebagai dasar pungutan pajak di Indonesia. *Jurnal Al-Adl Vol, 11(2)*.

¹ Herningtyas, R. (2015). Menginisiasi Diplomatic Governance dalam Perumusan dan Artikulasi Politik Luar Negeri. *Jurnal Politik Profetik*, 3(2).

dan digunakan untuk kepentingan negara demi sebesar-besarnya kesejahteraan rakyat. Sebagai sumber keuangan negara yang tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), pajak dapat mengalami perubahan, baik melalui penambahan jenis pendapatan maupun pengurangan jenis penerimaan negara. Setiap perubahan tersebut harus didasarkan pada undang-undang.⁶

Perubahan undang-undang dibidang perpajakan yang mengikuti perkembangan masyarakat maka Pemerintah dan DPR telah berhasil mengundangkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Perpajakan. Undang-undang tersebut mengatur program pengampunan sukarela bagi wajib pajak. Program pengampunan pajak di Indonesia telah dilaksanakan sebanyak empat kali, yaitu pada tahun 1964, 1984, 2016, dan 2022. Program pertama kali diterapkan pada era Presiden Soekarno melalui Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak. Kebijakan ini bertujuan untuk menggalang dana guna mendukung program Pembangunan Nasional Semesta Berencana.

Latar belakang kebijakan tersebut, didasarkan pada rendahnya pendapatan negara dari sektor pajak akibat tarif pajak yang tinggi serta inflasi yang terus meningkat setiap tahun, yang menyebabkan masyarakat enggan membayar pajak. Meskipun pelaksanaannya berlangsung lambat dan diperpanjang hingga dua tahun, program ini dianggap sukses karena berhasil menghimpun dana sebesar Rp 121 miliar, jauh melampaui target awal sebesar Rp 50 miliar.⁷ Tetapi kemudian menurut penulis

ini akan menimbulkan permasalahan yang berkesinambungan dan memberikan peluang kepada wajib pajak manakalah tidak membayar pajak maka ada instrumen program pengampunan atau pengungkapan sukarela wajib pajak.

Program pengungkapan sukarela wajib pajak menimbulkan permasalahan karena memberikan privilese kepada wajib pajak yang tidak patuh, sehingga dapat dianggap melegitimasi praktik penghindaran pajak atau menyembunyian harta. Seharusnya, insentif diberikan kepada wajib pajak yang taat, patuh, dan beritikad baik, bukan kepada mereka yang dengan sengaja menyembunyikan hartanya untuk menghindari kewajiban perpajakan. Berdasarkan hal tersebut, penelitian ini akan membahas dua rumusan masalah, yaitu bagaimana implikasi program pengungkapan sukarela terhadap keuangan negara serta bagaimana dampaknya terhadap kepatuhan pembayaran pajak. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis kontribusi program pengungkapan sukarela terhadap wajib pajak, memahami latar belakang kebijakan fiskal tersebut, serta mengkaji dampaknya terhadap kepatuhan pembayaran pajak.

B. METODE PENELITIAN

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan yuridis normatif. Jenis data yang digunakan adalah;⁸ data sekunder, yang terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Bahan hukum primer mencakup;⁹ Peraturan Perundang-Undangan, Putusan Mahkamah Konstitusi dan peraturan perundang-undangan lainnya. Bahan hukum sekunder terdiri dari kepustakaan seperti buku, jurnal, website, makalah,

⁶ Muhammda Djafar Saidi, Eka Merdekawati Djafar, *Hukum Keuangan Negara, Teori dan Praktek*, Rajagrafindo Persada, Jakarta 2021. Hlm. 21.

⁷<https://www.pajakku.com/read/6168e6c04c0e791c3760b8df/Simak-Ketentuan-Program-Pengungkapan-Sukarela-Wajib-Pajak-2022> diakses pada tanggal 25 Januari 2025

⁸ Sisokhi, O. (2022). Analisis Putusan Lepas Dari Segala Tuntutan Pada Tindak Pidana Penganiayaan (Studi putusan nomor 1002/Pid. B/2008/Pn. Smg). *Jurnal Panah Hukum*, 1(1), 47-58.

⁹ Buulolo, E. (2022). Analisis Yuridis Penjatuhan Pidana Pada Tindak Pidana Pencabulan Dengan Kekerasan (Studi Putusan Nomor 680/Pid. B/2016/Pn. Mlg). *Jurnal Panah Hukum*, 1(1), 26-35.

serta tulisan tulisan yang terdapat pada media cetak maupun online. Bahan hukum tersier meliputi Kamus.

C. PEMBAHASAN

1. Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak

Dalam praktik ketatanegaraan Indonesia, konsep negara hukum mengacu pada tradisi Eropa Kontinental yang ditandai dengan aturan tertulis dalam peraturan perundang-undangan guna menjamin kepastian hukum dalam penyelenggaraan negara. Konsep ini berlandaskan prinsip-prinsip yang terkandung dalam Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945). Prinsip-prinsip tersebut menjadi pedoman utama dalam kerangka konstitusi.¹⁰

Indonesia merupakan negara berkembang yang mengandalkan dua sumber pendanaan utama, yaitu dana dari luar negeri dan dalam negeri. Dengan mengoptimalkan pendanaan dari dalam negeri, ketergantungan terhadap sumber dana luar negeri yang tidak selalu stabil dapat dikurangi. Salah satu sumber penerimaan negara terbesar adalah pajak, yang menjadi komponen utama dalam pendapatan domestik. Pajak berperan sebagai sumber utama pendapatan negara yang seluruhnya dialokasikan untuk membiayai pengeluaran serta pembangunan nasional.¹¹

Setiap tahun, pemerintah berupaya meningkatkan penerimaan pajak guna membiayai pengeluaran negara secara

mandiri dan optimal. Upaya ini dilakukan melalui berbagai strategi, seperti sosialisasi kebijakan perpajakan serta peningkatan kualitas layanan oleh otoritas pajak. Seiring dengan pertumbuhan jumlah penduduk, jumlah wajib pajak juga mengalami peningkatan dari tahun ke tahun, sehingga potensi penerimaan pajak semakin besar.¹²

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) merupakan kebijakan pemberian kesempatan kepada wajib pajak untuk melaporkan/mengungkapkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi secara sukarela dijalankan dalam satu periode dari 1 Januari sampai dengan 30 Juni tahun 2022 yang bertujuan pemulihan ekonomi akibat Covid 19. Robert menjelaskan manfaat dan keuntungan yang didapatkan wajib pajak. Program Pengungkapan Sukarela (PPS) adalah kebijakan yang memungkinkan wajib pajak mengungkapkan harta bersih yang belum atau kurang dilaporkan untuk terbebas dari pemeriksaan pajak. Program ini memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk secara sukarela melaporkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi dengan membayar Pajak Penghasilan (PPh) berdasarkan nilai harta yang diungkapkan. Wajib pajak yang mengikuti PPS dalam kebijakan I tidak akan dikenai sanksi sebesar 200% atas PPh yang kurang dibayar. Sementara itu, dalam kebijakan II, wajib pajak yang berpartisipasi tidak akan diterbitkan ketetapan pajak atas kewajiban tahun 2016 hingga 2020, kecuali ditemukan harta yang belum sepenuhnya diungkapkan.¹³

Pertama, Program Pengungkapan Sukarela (PPS) memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk melaporkan aset yang belum dilaporkan dengan mendapatkan pengampunan. Hal ini berarti wajib pajak tidak lagi menghadapi

¹⁰ Aditya Andela Pratama, Dkk. Bunga Rampai Politik Hukum Perundang-Undangan. N.P., Graf Literature, 2024.

¹¹ Aglista Ramadhanty and Zulaikha Zulaikha, "Pengaruh Pemahaman Tentang Perpajakan, Kualitas Pelayanan Fiskus, Sistem Transparansi Perpajakan, Kesadaran Wajib Pajak, Dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi," *Diponegoro Journal of Accounting* 9, no. 4 (2020), <https://doi.org/https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/29037>.

¹² Ramadhanty and Zulaikha.

¹³ Christian Timotius Peilouw, "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela," *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan* 5, no. 2 (2022): 243–53.

ancaman sanksi administratif perpajakan..¹⁴ Kedua, terdapat penghematan pajak dari pembayaran pajak penghasilan (PPH) final yang menjadi syarat keikutsertaan program pemberian kesempatan (PPS) dibandingkan dengan sanksi administrasi yang akan diterapkan. Ketiga, bagi wajib pajak orang pribadi yang mengikuti skema dua tidak diterbitkan. Surat Ketetapan Pajak (SKP) atas kewajiban perpajakan untuk tahun pajak 2016 hingga 2020 mencakup Pajak Penghasilan (PPh) orang pribadi, PPh atas pemotongan dan/atau pemungutan, serta Pajak Pertambahan Nilai (PPN), kecuali jika ditemukan data atau informasi lain yang relevan. Selain itu, data dan informasi yang diperoleh dari surat pemberitahuan pengungkapan harta beserta lampirannya tidak dapat dijadikan dasar untuk penyelidikan, penyidikan, maupun penuntutan pidana terhadap wajib pajak.¹⁵

Materi muatan terkait dengan Pengampunan Pajak diatur dalam BAB V Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Perpajakan selanjutnya disebut Undang-Undang HPP.

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) bagi wajib pajak diatur dalam Pasal 5 hingga Pasal 12, yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk secara sukarela mengungkapkan harta yang sebelumnya belum dilaporkan. Dalam program ini, wajib pajak memperoleh keringanan jumlah pajak terutang yang harus dibayarkan, dengan tarif yang lebih rendah dibandingkan tarif normal jika harta tersebut diungkapkan melalui pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT).

¹⁴ Cahyadi, A., Atmaja, B. A., & Margana, I. O. (2017). Pembaharuan Sanksi Pajak Sebagai Upaya Mengoptimalkan Penerimaan Negara. *Veritas et Justitia*, 3(2), 494-518.

¹⁵

<https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/komwasjak-lakukan-edukasi-program-pengungkapan-sukarela-bagi-wajib-pajak> dilihat pada tanggal 25 Januari 2025

Sementara itu, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak mendefinisikan pengampunan pajak sebagai penghapusan pajak yang seharusnya terutang tanpa dikenai sanksi administrasi maupun pidana di bidang perpajakan, dengan syarat wajib pajak mengungkapkan harta yang dimiliki dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam peraturan tersebut.

Adapun subjek dan objek pengampunan pajak sebagaimana tercantum dalam Pasal 3 Ayat (1)–(5) adalah:

1. Setiap wajib pajak berhak memperoleh pengampunan pajak.
2. Pengampunan pajak diberikan melalui pengungkapan harta yang dimiliki dalam Surat Pernyataan.
3. Wajib pajak yang tidak memenuhi syarat pengampunan pajak adalah mereka yang:
 - a. Sedang dalam proses penyidikan dan berkasnya telah dinyatakan lengkap oleh Kejaksaan.
 - b. Dalam proses peradilan.
 - c. Menjalani hukuman pidana terkait tindak pidana perpajakan.
4. Pengampunan pajak mencakup kewajiban perpajakan hingga akhir tahun pajak terakhir yang belum atau belum sepenuhnya diselesaikan oleh wajib pajak.
5. Kewajiban perpajakan yang dimaksud terdiri atas:
 - a. Pajak Penghasilan (PPh).
 - b. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

Pemerintah sebenarnya telah menerapkan program pengampunan pajak pada tahun 2016 melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU Pengampunan Pajak). Namun, dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), program serupa dikemas dalam bentuk Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak (PPS). Meskipun berbeda

dalam penyebutan, kedua program ini memiliki substansi yang sama. Oleh karena itu, UU Pengampunan Pajak dan PPS dalam BAB V UU HPP pada dasarnya memiliki kesamaan konsep dan tujuan.

Dengan demikian, wajib pajak yang masih memiliki harta yang diperoleh dalam periode 1 Januari 1985 hingga 31 Desember 2015, tetapi belum melaporkannya saat Program Pengampunan Pajak 2016, masih diberikan kesempatan untuk mengungkapkan hartanya melalui PPS dalam UU HPP.¹⁶

2. Implikasi Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak Terhadap Keuangan Negara

Pada Tahun Sebelum tahun 1983, Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Indonesia didominasi oleh penerimaan dari sumber daya alam yang mencapai 67,6%, sedangkan kontribusi pajak hanya sebesar 22,1%. Namun, setelah pelaksanaan reformasi pajak (tax reform), penerimaan pajak mulai meningkat, tercatat mencapai 47,4% pada tahun 1992, sementara kontribusi sumber daya alam menurun menjadi 41,3%. Tren ini terus berlanjut, hingga pada tahun 2016 dan 2017, penerimaan pajak meningkat signifikan menjadi sekitar 71% dari total penerimaan negara.¹⁷ Hal ini membuktikan bahwa penyelenggaraan negara ini dapat berjalan sebagaimana mestinya melalui pemungutan pajak oleh karena itu pajak memegang peranan penting dalam menunjang kehidupan masyarakat itu sendiri untuk sebesar-besarnya kesejahteraan rakyat.

Berdasarkan ketentuan umum dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak,

pengampunan pajak didefinisikan sebagai penghapusan pajak yang seharusnya terutang tanpa dikenai sanksi administrasi perpajakan maupun sanksi pidana perpajakan, dengan syarat wajib pajak mengungkapkan harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang tersebut.

Kebijakan tersebut pada dasarnya berfungsi sebagai instrumen pembangunan nasional dalam rangka mewujudkan kemakmuran yang merata dan berkeadilan bagi seluruh rakyat Indonesia. Mengingat kebutuhan pendanaan yang semakin besar, penerimaan pajak menjadi sumber utama untuk membiayai pembangunan. Oleh karena itu, diperlukan peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Namun, dalam praktiknya, masih terdapat aset, baik di dalam maupun di luar negeri, yang belum sepenuhnya dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan (SPT PPH).¹⁸

Dalam pelaksanaannya program pengungkapan sukarela bagi wajib pajak memberikan sumbangsih terhadap keuangan negara dikarenakan banyak wajib pajak yang mengungkapkan harta kekayaannya dengan demikian wajib pajak memberikan kontribusi secara sukarela kepada keuangan negara. Sampai dengan 17 Maret 2022 pukul 08.00 WIB, terdapat 24.157 WP yang mengikuti PPS dan telah diterbitkan 27.304 surat keterangan. Jumlah PPH yang telah disetor sebesar Rp3.409,39 Miliar atau sebesar 2,98% dari realisasi uang tebusan sebesar Rp114,2 Triliun.¹⁹ Program pengungkapan sukarela ini merupakan program baru yang direncanakan dan dilaksanakan berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang diatur pada

¹⁶ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 19/PUU-XX/2022 Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun

2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

¹⁷ Ferry Irawan and Punjung Raras, "Program Pengungkapan Sukarela Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pajak Di Masa Pandemi Covid-19," *Pengmasku* 1, no. 2 (2021): 86–93.

¹⁸ Peilouw, "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela."

¹⁹

<https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/komwasjak-lakukan-edukasi-program-pengungkapan-sukarela-bagi-wajib-pajak> diakses pada tanggal 27 januari 2025

Bab V Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dalam Pasal 18 Ayat (1)-(5) mengatur mengenai Program Pengungkapan Sukarela (PPS) yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengungkapkan harta bersih yang belum atau kurang dilaporkan, dengan syarat Direktorat Jenderal Pajak (DJP) belum menemukan data atau informasi terkait harta tersebut. Harta bersih yang dapat diungkap dihitung sebagai selisih antara nilai harta dengan nilai utang, sesuai ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Selain itu, pengungkapan harta harus dilakukan melalui surat pernyataan yang mengacu pada ketentuan dalam UU Pengampunan Pajak. Program ini hanya berlaku untuk harta yang diperoleh dalam rentang waktu 1 Januari 1985 hingga 31 Desember 2015.

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) bukan merupakan kelanjutan dari tax amnesty, meskipun memiliki konsep yang serupa. Tax amnesty merupakan instrumen pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak dan kepatuhan wajib pajak dengan menarik dana yang tersimpan di negara bebas pajak, sehingga potensi penerimaan negara yang hilang dapat dikembalikan dan dialokasikan untuk pembangunan ekonomi. Sementara itu, PPS adalah kebijakan yang diatur dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yang bertujuan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak secara sukarela. Program ini didasarkan pada asas kesederhanaan, kemanfaatan, dan kepastian hukum, serta memberikan kesempatan bagi wajib pajak yang belum memenuhi kewajiban perpajakannya untuk melakukan perbaikan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.²⁰

Adapun sumbangsih dan manfaat program pengungkapan sukarela bagi wajib pajak yaitu manfaat yang bisa didapat para wajib pajak yaitu sebagai berikut :²¹

1. Wajib pajak tidak dikenakan sanksi sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pengampunan Pajak, yang menetapkan sanksi sebesar 200 persen dari Pajak Penghasilan (PPh) yang kurang dibayarkan.
2. Data atau informasi yang berasal dari Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta (SPPH) beserta lampirannya, yang dikelola oleh Kementerian Keuangan atau pihak lain terkait dengan pelaksanaan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan, tidak dapat digunakan sebagai dasar untuk penyelidikan, penyidikan, atau penuntutan pidana terhadap wajib pajak. Ketentuan ini bertujuan untuk memberikan manfaat bagi masyarakat Indonesia.

Dalam peningkatan penerimaan dalam negara, pemerintah melaksanakan reformasi besar di bidang perpajakan (Tax Reform) pada tahun 1983. Sebelumnya, sistem yang digunakan adalah *official assessment system*, di mana pemungutan pajak sepenuhnya menjadi tanggung jawab petugas pajak (fiskus). Reformasi ini mengubah sistem tersebut menjadi *self-assessment system*, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk secara mandiri mendaftarkan diri, menghitung, menyetorkan, dan melaporkan pajak terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.²²

²⁰

<https://www.pajakku.com/read/623d7d78a9ea870cb18991c/Awas-Jangan-Salah-Kenali-Perbedaan-Tax-Amnesty-dan-PPS!> Dilihat pada tanggal 28 Januari 2025

²¹<https://biz.kompas.com/read/2022/05/31/121311028/dear-wajib-pajak-berikut-manfaat-ikut-program-pps-dari-ditjen-pajak> diakses pada tanggal 26 Januari

^a

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) memiliki dua skema kebijakan. Skema pertama ditujukan bagi wajib pajak, baik orang pribadi maupun badan, yang telah mengikuti program tax amnesty dan memiliki aset yang diperoleh sebelum 31 Desember 2015. Sementara itu, skema kedua diperuntukkan bagi wajib pajak orang pribadi yang belum melaporkan kekayaannya yang diperoleh dalam rentang waktu 2016 hingga 2020 dan belum dicantumkan dalam SPT Tahunan Tahun Pajak 2020. Berdasarkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), harta yang diungkapkan dalam PPS akan dianggap sebagai tambahan penghasilan dan dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) final. Tingkat kepatuhan wajib pajak dalam program ini dapat diukur melalui enam indikator utama, yakni:²³

Tingkat kepatuhan wajib pajak dalam Program Pengungkapan Sukarela (PPS) dapat diukur melalui enam indikator utama. Pertama, jumlah surat keterangan pengungkapan harta yang diterbitkan mencerminkan partisipasi wajib pajak dalam program ini. Kedua, jumlah Pajak Penghasilan (PPh) yang dibayarkan menunjukkan kontribusi penerimaan negara dari kebijakan PPS. Ketiga, jumlah harta bersih yang diungkapkan menggambarkan total aset yang sebelumnya belum dilaporkan oleh wajib pajak. Keempat, jumlah deklarasi dalam negeri dan repatriasi mencerminkan komitmen wajib pajak dalam mengungkapkan aset yang dimiliki di dalam negeri maupun yang dikembalikan dari luar negeri. Kelima, jumlah investasi dalam negeri dan repatriasi menunjukkan sejauh mana dana yang diungkapkan digunakan untuk investasi di dalam negeri. Terakhir, jumlah deklarasi harta luar negeri

menjadi indikator pengungkapan aset yang disimpan di luar yurisdiksi Indonesia.

Berdasarkan laporan perpajakan yang disampaikan oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui siaran pers Nomor SP-37/2021, tercatat bahwa sebanyak 247.918 wajib pajak berpartisipasi dalam Program Pengungkapan Sukarela (PPS), dengan total penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) Final dari program ini mencapai Rp 61,01 triliun. Realisasi penerimaan PPh dari PPS memberikan kontribusi sebesar 59,5% terhadap penerimaan PPh Final secara keseluruhan. Laporan semester APBN 2022 yang disampaikan oleh pemerintah kepada DPR RI menegaskan bahwa keberhasilan realisasi penerimaan PPh Final secara umum didukung oleh pelaksanaan PPS. Hingga akhir Juni 2022, penerimaan PPh Final secara keseluruhan mencapai Rp 102,5 triliun atau sekitar 91,3% dari target yang ditetapkan dalam Perpres 98/2022.²⁴ Kontribusi signifikan ini menunjukkan adanya peningkatan kepatuhan wajib pajak. Namun, capaian sebesar Rp 102,5 triliun atau 91,3% dari target tersebut juga mencerminkan masih banyaknya wajib pajak yang belum memenuhi kewajiban perpajakan mereka. Jika program ini terus dijalankan, terdapat potensi menciptakan ruang bagi ketidakpatuhan yang berkelanjutan dengan dalih pengampunan sukarela. Hal ini bertentangan dengan prinsip dalam konstitusi, di mana status wajib pajak menegaskan adanya kewajiban membayar pajak, bukan justru memberikan kesempatan pengampunan melalui mekanisme PPS.

Pemberlakuan Bab V secara nyata merusak dan mendistorsi makna ketaatan serta kepatuhan wajib pajak terhadap regulasi perpajakan. Pengampunan tambahan yang diberikan justru melegitimasi serta membenarkan

²³ Norman Wijayanto, Hasnah Aziz, and Ruhayat Taufik, "Keadilan Bagi Wajib Pajak Yang Mengikuti Program Pengampunan Pajak Pasca Berlakunya Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak," *Jurnal Pemandu* 3, no. 3 (2022): 237–45.

²⁴ Mulyani Mahmud and William Indra S Mooduto, "Menakar Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Program Pengungkapan Sukarela," *Jambura Accounting Review* 4, no. 1 (2023): 56–65.

pelanggaran atau upaya menghindari kewajiban perpajakan. Wajib pajak yang telah patuh dan beritikad baik dalam melaporkan hartanya secara jujur tidak mendapatkan insentif apa pun, sementara wajib pajak yang tidak jujur justru memperoleh keuntungan berupa kemudahan dan insentif melalui penerapan tarif final yang lebih rendah. Kebijakan ini bertentangan dengan asas keseimbangan dalam sistem perpajakan, yang seharusnya memberikan perlakuan adil bagi seluruh wajib pajak tanpa mendiskreditkan mereka yang telah taat terhadap aturan.

Dengan demikian, ketentuan dalam Bab V melanggar hak asasi yang dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) dan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945, yaitu hak atas kepastian hukum yang adil serta hak untuk bebas dari perlakuan diskriminatif dalam bentuk apa pun. Memberikan kesempatan kedua bagi wajib pajak yang tidak patuh, tetapi memiliki kekayaan besar untuk mengikuti program pengampunan pajak berdasarkan Bab V UU HPP, menunjukkan bahwa regulasi ini secara substansial tidak menjamin kepastian hukum yang adil dan justru mencerminkan perlakuan diskriminatif. Orang kaya yang menyembunyikan hartanya dari kewajiban pajak malah diberikan kelonggaran dua kali untuk “membersihkan” hartanya melalui program pengampunan pajak. Ketentuan semacam ini jelas melemahkan semangat kepatuhan dan keadilan dalam sistem perpajakan.²⁵

D. KESIMPULAN

1. Program pengungkapan sukarela bagi wajib pajak memberikan kontribusi yang signifikan terhadap keuangan negara, khususnya dalam mendukung Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Program ini bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan

masyarakat dan memastikan pengungkapan seluruh harta yang dimiliki oleh wajib pajak, yang pada gilirannya dapat mendukung pembangunan negara dan mengoptimalkan penerimaan negara.

2. Kebijakan fiskal dalam program pengungkapan sukarela bagi wajib pajak menimbulkan implikasi terhadap asas keseimbangan dan keadilan. Hal ini dapat mencederai makna ketaatan dan kepatuhan wajib pajak terhadap aturan perpajakan, karena wajib pajak yang jujur dan taat melaporkan hartanya tidak mendapatkan insentif, sementara wajib pajak yang tidak jujur justru diberi kemudahan melalui tarif final yang lebih rendah. Kebijakan ini memerlukan evaluasi untuk menjaga prinsip keadilan dalam sistem perpajakan Indonesia.

E. DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Aditya Andela Pratama, dkk. *Bunga Rampai Politik Hukum Perundang-Undangan*. N.P.: Graf Literature, 2024.
- Ayza, Bustamar. *Hukum Pajak Indonesia*. Indonesia: Kencana, 2017.
- Djafar Saidi, M., & Djafar, E. M. *Hukum Keuangan Negara, Teori dan Praktek*. Jakarta: Rajagrafindo Persada, 2021.
- Sutedi, A. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika, 2013.

Jurnal

- Ardiansyah, C. F. "Efektivitas Penghapusan Sanksi Administrasi Perpajakan melalui Program Pengungkapan Sukarela dalam Meningkatkan Kepatuhan Pajak Sukarela." *Jurnal Kewarganegaraan* 6, no. 2 (2022).
- Buulolo, E. "Analisis Yuridis Penjatuhan Pidana Pada Tindak

²⁵ Ardiansyah, C. F. (2022). Efektivitas Penghapusan Sanksi Administrasi Perpajakan melalui Program Pengungkapan Sukarela dalam Meningkatkan Kepatuhan Pajak Sukarela. *Jurnal Kewarganegaraan*, 6(2).

- Pidana Pencabulan Dengan Kekerasan (Studi Putusan Nomor 680/Pid. B/2016/Pn. Mlg)." *Jurnal Panah Hukum* 1, no. 1 (2022): 26–35.
- Cahyadi, A., Atmaja, B. A., & Margana, I. O. "Pembaharuan Sanksi Pajak Sebagai Upaya Mengoptimalkan Penerimaan Negara." *Veritas et Justitia* 3, no. 2 (2017): 494–518.
- Firmansyah, R. A., & Wijaya, S. "Natura Dan Kenikmatan Sebelum Dan Sesudah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan." *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)* 3, no. 2 (2022): 343–59.
- Herningtyas, R. "Menginisiasi Diplomatic Governance dalam Perumusan dan Artikulasi Politik Luar Negeri." *Jurnal Politik Profetik* 3, no. 2 (2015).
- Irawan, F., & Raras, P. "Program Pengungkapan Sukarela Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pajak Di Masa Pandemi Covid-19." *Pengmasku* 1, no. 2 (2021): 86–93.
- Mahmud, M., & Mooduto, W. I. S. "Menakar Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Program Pengungkapan Sukarela." *Jambura Accounting Review* 4, no. 1 (2023): 56–65.
- Peilouw, C. T. "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela." *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan* 5, no. 2 (2022): 243–53.
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 19/PUU-XX/2022. Pengujian Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Rizki, I. A. "Self Assessment System sebagai Dasar Pungutan Pajak di Indonesia." *Jurnal Al-‘Adl* 11, no. 2 (2018).
- Sisokhi, O. "Analisis Putusan Lepas Dari Segala Tuntutan Pada Tindak Pidana Penganiayaan (Studi Putusan Nomor 1002/Pid. B/2008/Pn. Smg)." *Jurnal Panah Hukum* 1, no. 1 (2022): 47–58.
- Wijayanto, N., Aziz, H., & Taufik, R. "Keadilan Bagi Wajib Pajak Yang Mengikuti Program Pengampunan Pajak Pasca Berlakunya Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak." *Jurnal Pemandhu* 3, no. 3 (2022): 237–45.
- Wijaya, S., & Taufik, R. "Kepatuhan Wajib Pajak Dan Program Pengungkapan Sukarela." *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan* 5, no. 2 (2022): 243–53.

Situs Web

- Pajakku.com. "Simak Ketentuan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak 2022." Diakses 25 Januari 2025. <https://www.pajakku.com/read/6168e6c04c0e791c3760b8df/Simak-Ketentuan-Program-Pengungkapan-Sukarela-Wajib-Pajak-2022>.
- Pajakku.com. "Awat, Jangan Salah Kenali Perbedaan Tax Amnesty dan PPS." Diakses 28 Januari 2025. <https://www.pajakku.com/read/623d7d78a9ea8709cb18991c/Awas-Jangan-Salah-Kenali-Perbedaan-Tax-Amnesty-dan-PPS!>.
- Setjen.kemenkeu.go.id. "Komwasjak Lakukan Edukasi Program Pengungkapan Sukarela Bagi Wajib Pajak." Diakses 25 Januari 2025. <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/komwasjak-lakukan-edukasi-program-pengungkapan-sukarela-bagi-wajib-pajak>.

Setjen.kemenkeu.go.id. "Komwasjak Lakukan Edukasi Program Pengungkapan Sukarela Bagi Wajib Pajak." Diakses 27 Januari 2025.
<https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/komwasjak-lakukan-edukasi-program-pengungkapan-sukarela-bagi-wajib-pajak>.