DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

Oleh:

Karimatul Khasanah

NIM. 1330016020

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DISERTASI

PROGAM DOKTOR (S3) STUDI ISLAM

PASCASARJANA UIN SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA

YOGYAKARTA
2020

KEMENTERIAN AGAMA RI
UIN SUNAN KALIJAGA
PASCASARJANA

PENGESAHAN

Judul Disertasi : DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

Ditulis oleh : Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.

NIM : 1330016020

Telah dapat diterima Sebagai salah satu syarat guna memperoleh Gelar Doktor (Dr.) dalam bidang Studi Islam Konsentrasi Studi Islam

Yogyakarta, 11 Juni 2020

Ketua Sidang,

Prof. Noorhaidi, S. Ag, M.A., M.Phil., Ph.D.
NIP. 19711207 199503 1 002

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

KEMENTERIAN AGAMA RI
UIN SUNAN KALIJAGA
PASCASARJANA

YUDISIUM

BISMILLĀHIRRAḤMĀNIRRAḤĪM

DENGAN MEMPERTIMBANGKAN JAWABAN PROMOVENDUS ATAS PERTANYAAN DAN KEBERATAN PARA PENGUJI DALAM UJIAN TERTUTUP PADA TANGGAL 17 FEBRUARI 2020 DAN SETELAH MENDENGAR JAWABAN PROMOVENDUS ATAS PERTANYAAN DAN SANGGAHAN PARA PENGUJI DALAM UJIAN TERBUKA PROMOSI DOKTOR PADA HARI INI, MAKA KAMI MENYATAKAN, PROMOVENDUS, **KARIMATUL KHASANAH, S.H.I., M.S.I.,** NOMOR INDUK MAHASISWA **1330016020** LAHIR DI **BANYUMAS** TANGGAL **24 DESEMBER 1987,**

LULUS DENGAN PREDIKAT:

~~PUJIAN (CUMLAUDE)/~~ SANGAT MEMUASKAN

~~/MEMUASKAN*~~

KEPADA SAUDARA DIBERIKAN GELAR DOKTOR DALAM BIDANG STUDI ISLAM KONSENTRASI STUDI ISLAM DENGAN SEGALA HAK DAN KEWAJIBAN YANG MELEKAT ATAS GELAR TERSEBUT.

SAUDARA MERUPAKAN DOKTOR KE-728

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

YOGYAKARTA, 11 JUNI 2020

KETUA SIDANG

KEMENTERIAN AGAMA REPUBLIK INDONESIA UIN SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA

PROF. NOORHAIDI, S. Ag, M.A., M.Phil., Ph.D.
NIP. 19711207 199503 1 002

*CORET YANG TIDAK DIPERLUKAN

KEMENTERIAN AGAMA RI
UIN SUNAN KALIJAGA
PASCASARJANA

DEWAN PENGUJI
UJIAN TERBUKA PROMOSI DOKTOR

Nama Promovendus	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.	( )
NIM	:	1330016020	
Judul Disertasi	:	DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM	
Ketua Sidang/Penguji	:	Prof. Noorhaidi, S. Ag, M.A., M.Phil., Ph.D.	( )
Sekretaris Sidang	:	Dr. H. Waryono Abdul Ghafur, M.Ag	( )
Anggota	:	1. Prof. Dr. Drs. H. Makhrus, S.H., M.Hum. (Promotor/Penguji)	( )
		2. Dr. H. Abdul Mujib, M.Ag (Promotor/Penguji)	( )
		3. Prof. Dr. H. Kamsi, M.A. (Penguji)	( )
		4. Dahliana Hasan, S.H., M.Tax., Ph.D. (Penguji)	( )
		5. Dr. Budi Ruhiatudin, S.H., M.Hum. (Penguji)	( )
		6. Prof. Drs. H. Ratno Lukito, M.A., DCL., Ph.D. (Penguji)	( )

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Diujikan di Yogyakarta, pada hari Kamis, tanggal 11 Juni 2020.
Tempat : AULA Lt.1 Gd. Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga
Waktu : Pukul 14.00 WIB. s/d selesai
Hasil/Nilai/IPK : A-
Predikat Kelulusan : ~~Pujian (Cumlaude)~~/**Sangat Memuaskan**/~~Memuaskan~~

Sekretaris Sidang,

Dr. H. Waryono Abdul Ghafur, M.Ag
NIP.196812081997031003

PERNYATAAN KEASLIAN DAN BEBAS PLAGIARISME

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama	:	**Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.**
NIM	:	1330016020
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

menyatakan bahwa **disertasi** ini secara keseluruhan adalah hasil penelitian/karya saya sendiri, kecuali pada bagian-bagian yang dirujuk sumbernya, dan bebas dari plagiarisme. Jika dikemudian hari terbukti bukan karya sendiri atau melakukan plagiasi, maka saya siap ditindak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Yogyakarta, 20 Maret 2020

Saya yang menyatakan,

METERAI TEMPEL
B9F55AHF456932643
6000
ENAM RIBU RUPIAH

Karimatul Khasanah
NIM. 1330016020

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

PENGESAHAN PROMOTOR

Promotor : Prof. Dr. Drs. H. Makhrus, S.H., M.Hum. ( )

Promotor : Dr. H. Abdul Mujib, M.Ag. ( )

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

NOTA DINAS

Kepada Yth.
Direktur Pascasarjana
UIN Sunan Kalijaga
Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Disampaikan dengan hormat, setelah melakukan koreksi dan penilaian terhadap naskah disertasi berjudul:

DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

yang ditulis oleh:

Nama	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.
NIM	:	1330016031
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

Sebagaimana disarankan pada Ujian Tertutup pada tanggal 17 Febuari 2020, saya berpendapat bahwa disertasi tersebut sudah dapat diajukan kepada Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta untuk diujikan dalam Ujian Terbuka Promosi Doktor (S3) dalam rangka memperoleh gelar Doktor dalam bidang Studi Islam.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 18 Maret 2020
Promotor,

Prof. Dr. Drs. H. Makhrus, S.H., M.Hum.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

NOTA DINAS

Kepada Yth.
Direktur Pascasarjana
UIN Sunan Kalijaga
Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Disampaikan dengan hormat, setelah melakukan bimbingan, arahan, dan koreksi terhadap naskah disertasi berjudul:

DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

yang ditulis oleh:

Nama	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.
NIM	:	1330016031
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

Sebagaimana disarankan pada Ujian Tertutup pada tanggal 17 Febuari 2020, saya berpendapat bahwa disertasi tersebut sudah dapat diajukan kepada Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta untuk diujikan dalam Ujian Terbuka Promosi Doktor (S3) dalam rangka memperoleh gelar Doktor dalam bidang Studi Islam.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 18 Maret 2020
Promotor,

Dr. H. Abdul Mujib, M.Ag.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

NOTA DINAS

Kepada Yth.
Direktur Pascasarjana
UIN Sunan Kalijaga
Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Disampaikan dengan hormat, setelah melakukan bimbingan, arahan, dan koreksi terhadap naskah disertasi berjudul:

DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

yang ditulis oleh:

Nama	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.
NIM	:	1330016031
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

Sebagaimana disarankan pada Ujian Tertutup pada tanggal 17 Febuari 2020, saya berpendapat bahwa disertasi tersebut sudah dapat diajukan kepada Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta untuk diujikan dalam Ujian Terbuka Promosi Doktor (S3) dalam rangka memperoleh gelar Doktor dalam bidang Studi Islam.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 18 Maret 2020
Penguji,

Prof. Dr. H. Kamsi, M.A.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

NOTA DINAS

Kepada Yth.
Direktur Pascasarjana
UIN Sunan Kalijaga
Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Disampaikan dengan hormat, setelah melakukan bimbingan, arahan, dan koreksi terhadap naskah disertasi berjudul:

DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

yang ditulis oleh:

Nama	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.
NIM	:	1330016031
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

Sebagaimana disarankan pada Ujian Tertutup pada tanggal 17 Febuari 2020, saya berpendapat bahwa disertasi tersebut sudah dapat diajukan kepada Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta untuk diujikan dalam Ujian Terbuka Promosi Doktor (S3) dalam rangka memperoleh gelar Doktor dalam bidang Studi Islam.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 23 Maret 2020
Penguji,

Dahliana Hasan, S.H., M.Tax., Ph.D.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

NOTA DINAS

Kepada Yth.
Direktur Pascasarjana
UIN Sunan Kalijaga
Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Disampaikan dengan hormat, setelah melakukan bimbingan, arahan, dan koreksi terhadap naskah disertasi berjudul:

DINAMIKA KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA DALAM PERSPEKTIF KEADILAN, KEMANFAATAN DAN KEPASTIAN HUKUM

yang ditulis oleh:

Nama	:	Karimatul Khasanah, S.H.I., M.S.I.
NIM	:	1330016031
Program/Prodi.	:	Doktor (S3)/ Studi Islam
Konsentrasi	:	Studi Islam

Sebagaimana disarankan pada Ujian Tertutup pada tanggal 17 Febuari 2020, saya berpendapat bahwa disertasi tersebut sudah dapat diajukan kepada Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta untuk diujikan dalam Ujian Terbuka Promosi Doktor (S3) dalam rangka memperoleh gelar Doktor dalam bidang Studi Islam.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 18 Maret 2020
Penguji,

Dr. Budi Ruhiatudin, S.H., M.Hum.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

ABSTRAK

Pemerintah Indonesia telah menetapkan kebijakan pengampunan pajak sebanyak enam kali dalam empat periode pemerintahan yang berbeda sejak tahun 1964 sampai dengan tahun 2016. Pemerintah menyatakan bahwa kebijakan tersebut telah mempertimbangkan aspek keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum, namun data faktual menunjukkan hipotesis yang sebaliknya. Keberulangan kebijakan dalam kurun waktu yang cukup panjang dan persoalan penerapan tiga asas hukum yang tergolong ke dalam kategori *maṣlaḥah* tersebut mengindikasikan terjadinya tiga hal yang berkait kelindan dengan kebijakan pengampunan pajak; *pertama*, berlangsungnya dinamika politik dan ekonomi yang melatarbelakangi pemerintah untuk mengeluarkan kebijakan, *kedua*, kemungkinan keberhasilan dan ketidakberhasilan kebijakan sehingga dilakukan pengulangan, dan *ketiga*, adanya hubungan relevansional antara *output* kebijakan pengampunan pajak dengan penerapan asas keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum sebagai kebijakan publik. Oleh karena itu, penelitian ini dimaksudkan untuk menjawab tiga pertanyaan: *pertama*, mengapa pemerintah Indonesia secara berulang mengeluarkan kebijakan pengampunan pajak? *Kedua*, bagaimana dinamika politik, ekonomi, dan materi pokok pengampunan pajak berperan terhadap ketercapaian target dari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia? dan *ketiga*, bagaimana analisis keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia? Untuk menjawab pertanyaan tersebut, penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis, historis, dan politik hukum, serta teori kebijakan hukum publik Gustav Radbruch dan teori *maṣlaḥah* dalam filsafat Hukum Islam.

Penelitian ini menghasilkan tiga temuan; *pertama*, seluruh kebijakan pengampunan pajak di Indonesia secara umum dilatarbelakangi oleh kepentingan negara itu sendiri dan secara khusus ditentukan oleh kemendesakan situasi politik dan ekonomi yang terjadi pada masing-masing periode saat kebijakan tersebut dibuat; *kedua*, capaian kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tidak bisa dipisahkan dari dinamika politik dan ekonomi, materi pokok kebijakan, dan karakter kebijakan sebagai produk hukum; *ketiga*, kebijakan pengampunan pajak di Indonesia yang merupakan salah satu bentuk dari kebijakan publik telah memprioritaskan asas

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

kemanfaatan di atas asas keadilan dan kepastian hukum. Pengutamaan asas kemanfaatan karena dinilai bisa berimplikasi terhadap terwujudnya keadilan dan kepastian hukum dalam praktik perpajakan. Dalam perspektif *maṣlaḥah*, ketiga prinsip hukum tersebut secara praksis sesungguhnya termasuk dalam kategori *maṣlaḥah mursalah atau maṣlaḥah 'urfiyyah.* Sebagaimana karakter dari *maṣlaḥah*, maka hirarki ketiganya bersifat tentatif tergantung pada level urgensi yang ditimbulkan oleh situasi dan kondisi. Dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, situasi politik dan kondisi ekonomi yang melatarbelakangi lebih mendorong untuk memposisikan prinsip kemanfaatan sebagai *maṣlaḥah ḍarūriyyah.* Oleh karena itu, pengutamaan prinsip kemanfaatan dibanding prinsip keadilan dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia sesungguhnya memiliki legitimasi legal *(i'tibār syar'ī)* dalam perpsektif *maṣlaḥah.*

Kata Kunci: Pengampunan Pajak, Hukum Publik, *Maṣlaḥah.*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

ABSTRACT

Four tax amnesty policies in four different periods were set by the Indonesian government between 1964 and 2016. Although the government claimed that they had considered fairness, benefits and certainty of law, the data showed differently. Repeating policies within a very long range of time and applying problematic three principles of law in the area of *maṣlaḥah* indicate three suspicions. *First*, the dynamics of politics and economics at the time underlaid the issue. *Second*, in the case that the programs were unsuccessful, reissuing would be necessary. *Third*, as public policies, there was a relevant relationship between output and the implementation of fairness, benefits, and certainty of law. This study is meant to answer three questions: *first*, why did the government of Indonesia repeatedly launch tax amnesty? *Second*, how did the dynamics of politics, economics, and tax-amnesty's core play their roles to make the program a success?, and *third*, what did the analysis on fairness, benefits, and legal upon the policy imply? Using juridical, historical, and politics of law, the study is trying to answer the above questions. It also employs the theory of public law policy of Gustav Radbruch and the theory of *maṣlaḥah* in the Islamic law philosophy.

Three conclusions can be drawn. *First*, in general it was the nation's need that drove the policies, but in particular the corresponding political and economic situation that played the role. *Second*, the dynamics of the politics and economic, the essence and characters of the policy as law products inevitably determined the success. *Third*, as a public policy, tax amnesty prioritized benefits rather than fairness and law. The priority was due to its effects on fairness and certainty of law on taxes to work. In the *maṣlaḥah* perspective, the three principles of law practically belong to *maṣlaḥah mursalah* or *maṣlaḥah 'urfiyyah*. As suggested in the characters of *maṣlaḥah*, the hierarchy of the three is tentative in nature depending on the level of urgency provoked by the situations. In Indonesia both political situation and economic condition appeared to be more essential in putting its benefits as *maṣlaḥah ḍarūriyyah*. Therefore, prioritizing the principle of benefit rather than fairness has actually legal legitimacy *(i'tibār syar'ī)*.

Key words: tax Amnesty, Public Law, *Maṣlaḥah*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

ملخص

وضعت الحكومة الإندونيسية سياسة العفو الضريبي ست مرات في أربع فترات مختلفة للحكومة من 1964 إلى 2016. وذكرت الحكومة أن السياسة قد نظرت في جوانب العدالة، والمنفعة، واليقين القانوني، لكن البيانات الواقعية أظهرت الفرضية المعاكسة. يشير تكرار السياسات على مدى فترة زمنية طويلة ومشكلة تطبيق المبادئ القانونية الثلاثة التي تندرج في نوع المصلحة إلى حدوث ثلاثة أمور متعلقة بسياسة العفو الضريبي؛ *أولا*، الديناميات السياسية والاقتصادية الجارية التي تدفع الحكومة إلى إصدار السياسات، *ثانيا*، إمكانية نجاح وفشل السياسات بحيث يتم التكرار، *ثالثا*، وجود العلاقة الوثيقة بين ناتج سياسات العفو الضريبي وتطبيق مبادئ العدالة، والمنفعة، واليقين القانوني كسياسة عامة. ومن أجل ذلك، يهدف هذا البحث إلى إجابة الأسئلة الثلاثة: *أولا*، لماذا تصدر الحكومة الإندونيسية متكررا سياسة العفو الضريبي؟ *ثانيا*، كيف الديناميات السياسية، والاقتصادية، والمواد الرئيسية للعفو الضريبي تساهم في تحقيق أهداف سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا؟ *ثالثا*، كيف يتم تحليل العدالة، والمنفعة، واليقين القانوني نحو سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا؟ لإجابة هذه الأسئلة، يستخدم هذا البحث نهجا قانونيا، وتاريخيا، وسياسية القانون، بالإضافة إلى نظرية سياسة القانون العام لغوستاف رادبروخ ونظرية المصلحة في فلسفة التشريع الإسلامي.

توصل هذا البحث إلى ثلاث نتائج: *أولا*، جميع سياسات العفو الضريبي في إندونيسيا بشكل عام تدفعها مصالح الدولة نفسها ويتم تحديدها بشكل خاص من خلال إلحاح الأوضاع السياسية والاقتصادية التي تحدث في كل فترة عند وضع السياسة؛ *ثانيا*، إنجازات سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا لا يمكن فصلها عن الديناميات السياسية، والاقتصادية، والمواد الرئيسية للسياسة، وطابع السياسة كمنتج قانوني؛ *ثالثا*، سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا التي تعد شكلا من أشكال السياسة العامة أعطت أولوية لمبدإ المنفعة على مبدإ العدالة واليقين القانوني. أولوية مبدإ المنفعة لاحتمال أنه يتأثر على تحقيق العدالة واليقين القانوني في الممارسة الضريبية، ومن منظور المصلحة، هذه المبادئ القانونية الثلاثة

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

تطبيقيا تنضم إلى نوع المصلحة المرسلة والمصلحة العرفية. بصفتها ميزات المصلحة، فتسلسلها الهرمي يكون مؤقتا بالاعتماد على مستوى الإلحاح والأهمية الناجمة عن الأوضاع والظروف. في سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا، الأوضاع السياسية والظروف الاقتصادية الكامنة أكثر تشجيعا لوضع مبدإ المنفعة كالمصلحة الضرورية. لذلك، أولوية مبدإ المنفعة على مبدإ العدالة في سياسة العفو الضريبي في إندونيسيا ذات شرعية قانونية أو اعتبار شرعي في منظور المصلحة.

الكلمات المفتاحية: *العفو الضريبي، القانون العام، المصلحة.*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

PEDOMAN TRANSLITERASI ARAB-LATIN

Berdasarkan Surat Keputusan Bersama Menteri Agama RI dan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan RI Nomor 158/1987 dan 0543.b/U/1987, tanggal 22 Januari 1988.

A. Konsonan Tunggal

Huruf Arab	Nama	Huruf Latin	Keterangan
ا	Alif	Tidak dilambangkan	Tidak dilambangkan
ب	Bā’	B	be
ت	Tā’	T	te
ث	Ṡ ā’	ṡ	es (dengan titik atas)
ج	Jīm	J	je
ح	Ḥ ā’	ḥ	ha (dengan titik bawah)
خ	Khā’	Kh	ka dan ha
د	Dāl	D	de
ذ	Żāl	Ż	zet (dengan titik atas)
ر	Rā’	R	er
ز	Zā’	Z	zet
س	Sīn	S	es
ش	Syīn	Sy	es dan ye
ص	Ṣ ād	ṣ	es (dengan titik bawah)
ض	Ḍ ād	ḍ	de (dengan titik bawah)
ط	Ṭ ā’	ṭ	te (dengan titik bawah)
ظ	Ẓ ā’	ẓ	zet (dengan titik bawah)
ع	‘Ain	‘	Apostrof terbalik
غ	Ghain	Gh	ge
ف	Fā’	F	ef

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Huruf Arab	Nama	Huruf Latin	Keterangan
ق	Qāf	Q	qi
ك	Kāf	K	ka
ل	Lām	L	el
م	Mīm	M	em
ن	Nūn	N	en
و	Wāw	W	we
هـ	Hā’	H	ha
ء	Hamzah	’	Apostrof
ي	Yā’	Y	ye

B. Konsonan Rangkap karena *Syaddah* Ditulis Rangkap

Kata Arab	Ditulis
مدّة متعدّدة	*muddah muta‘ddidah*
رجل متفنّن متعيّن	*rajul mutafannin muta‘ayyin*

C. Vokal Pendek

Ḥarakah	Ditulis	Kata Arab	Ditulis
Fatḥah	A	من نصر وقتل	*man naṣ ar wa qatal*
Kasrah	I	كم من فئة	*kamm min fi’ah*
Ḍammah	U	سدس وخمس وثلث	*sudus wa khumus wa ṡ uluṡ*

D. Vokal Panjang

Ḥarakah	Ditulis	Kata Arab	Ditulis
Fatḥah	Ā	فتّاح رزّاق منّان	*fattāḥ razzāq mannān*
Kasrah	Ī	مسكين وفقير	*miskīn wa faqīr*
Ḍammah	Ū	دخول وخروج	*dukhūl wa khurūj*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

E. Huruf Diftong

Kasus	Ditulis	Kata Arab	Ditulis
Fatḥ ah bertemu *wāw* mati	aw	مولود	*maulūd*
Fatḥ ah bertemu *yā'* mati	ai	مهيمن	*muhaimin*

F. Vokal Pendek yang Berurutan dalam Satu Kata

Kata Arab	Ditulis
أأنتم	*a'antum*
أعدت للكافرين	*u'iddat li al-kāfirīn*
لئن شكرتم	*la'in syakartum*
إعانة الطالبين	*i'ānah at-ṭ ālibīn*

G. Huruf *Tā' Marbūṭ ah*

1. Bila dimatikan, ditulis dengan huruf "h".

Kata Arab	Ditulis
زوجة جزيلة	*zaujah jazīlah*
جزية محدّدة	*jizyah muḥ addadah*

Keterangan:
Ketentuan ini tidak berlaku terhadap kata-kata Arab yang sudah diserap ke dalam Bahasa Indonesia, seperti salat, zakat, dan sebagainya, kecuali jika dikehendaki lafal aslinya.
Bila diikuti oleh kata sandang "*al-*" serta bacaan kedua itu terpisah, maka ditulis dengan "h".

Kata Arab	Ditulis
تكملة المجموع	*takmilah al-majmū'*
حلاوة المحبة	*ḥ alāwah al-maḥ abbah*

2. Bila *tā' marbūṭ ah* hidup atau dengan *ḥ arakah* (*fatḥ ah*, *kasrah*, atau *ḍ ammah*), maka ditulis dengan "t" berikut huruf vokal yang relevan.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Kata Arab	Ditulis
زكاة الفطر	*zakātu al-fiṭ ri*
إلى حضرة المصطفى	*ilā ḥ aḍ rati al-muṣ ṭ afā*
جلالة العلماء	*jalālata al-'ulamā'*

H. Kata Sandang *alif* dan *lām* atau "*al-*"

1. Bila diikuti huruf *qamariyyah*:

Kata Arab	Ditulis
بحث المسائل	*baḥ ṡ al-masā'il*
المحصول للغزالي	*al-maḥ ṣ ūl li al-Ghazālī*

2. Bila diikuti huruf *syamsiyyah*, ditulis dengan menggandakan huruf *syamsiyyah* yang mengikutinya serta menghilangkan huruf "l" (el)-nya.

Kata Arab	Ditulis
إعانة الطالبين	*i'ānah aṭ -ṭ ālibīn*
الرسالة للشافعي	*ar-risālah li asy-Syāfi'ī*
شذرات الذهب	*syażarāt aż-żahab*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَٰنِ الرَّحِيمِ

Alhamdulillah, dengan mengucapkan puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah menyelipkan daya dalam setiap cita dan upaya yang ditempuh oleh anak manusia. Shalawat dan salam semoga tetap tercurah ke haribaan Sang Baginda Agung Muhammad SAW, beserta keluarga, sahabat, dan para pecinta serta pengikutnya.

Terima kasih penulis sampaikan kepada Rektor UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta Dr. Phil. Sahiron Syamsuddin, M.A., Direktur Pascasarjana Prof. Noorhaidi, S.Ag., M.A., M.Phil., Ph.D., Wakil Direktur Pascasarjana Moch. Nur Ichwan, S.Ag., M.A., Ph.D., Kaprodi S3 Studi Islam Ahmad Rafiq, S.Ag., M.Ag., Ph.D., para pengajar Program Studi Doktor (S3) Pascasarjana UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta, dan seluruh staf yang telah memberikan pelayanan selama proses studi.

Penulis menyadari dengan sesungguh-sungguhnya bahwa penulisan disertasi ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan, bimbingan dan dorongan dari berbagai pihak, maka dengan segala kerendahan hati pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Kedua Promotor, Prof. Dr. Drs. H. Makhrus, S.H., M.Hum. dan Dr. H. Abdul Mujib, M.Ag. Beliau berdua merupakan sosok inspiratif bagi kehidupan akademik penulis. Sepak terjang, produktifitas ilmiah, dan dedikasi akademis keduanya telah

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

menjadi *role model* bagi langkah-langkah akademis penulis. Atas bimbingan beliau berdua, baik dalam bentuk saran maupun kritiknya, penelitian ini menemukan arah dan tujuannya. Meskipun keduanya memiliki tugas dan kesibukan yang demikian banyak, beliau berdua senantiasa meluangkan waktu untuk mendiskusikan perkembangan disertasi ini, membimbing penulis dengan kritis dan tidak menjatuhkan, sehingga mendorong penulis lebih bersemangat untuk segera menyelesaikannya. Dukungan dan motivasi yang selalu diberikan oleh kedua promotor sangat membantu penulis untuk segera menyelesaikan karya ini.

2. Kedua orangtua (H.Sokhidi dan Hj. Siti Afifah) dan Ibu mertua (Hj. Djuwariah) yang selalu mendoakan, memotivasi dan membantu secara moril dan materil dalam penyelesaian studi ini.
3. Suami tercinta Dr. Mohamad Sobirin, M.Hum, yang selalu mendoakan, memotivasi, membantu baik moril dan materiil serta, senantiasa mengajak untuk berdiskusi dan selalu menanyakan progres disertasi ini, juga selalu menginspirasi penulis untuk menyelesaikan studi ini.
4. Anak-anak tercinta, kaka (Alysia Zharufa Almagelsey 5 tahun) dan ade (Thibtalia Nahidlah Fauztina 2 tahun) yang telah ikut berjuang dengan melewati hari-hari tanpa bunda, hari-hari kurang perhatian bunda, sampai terselesaikan disertasi ini.
5. Institusi dimana penulis mengabdi bagi ilmu pengetahuan yaitu IAIN Pekalongan khususnya Fakultas Syariah beserta seluruh jajarannya yang telah mendukung penulis untuk menyelesaikan studi ini.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Atas segala pengertian yang diberikan, penyelesaian akhir penulisan disertasi ini menjadi tidak terhambat. Semoga balasan terbaik dari Allah SWT dianugerahkan kepada semua pihak yang telah berkontribusi bagi terselesaikannya disertasi ini, baik yang penulis sebutkan atau pun yang luput untuk penulis tuliskan di pengantar ini.

Penulis,

Karimatul Khasanah
NIM. 1330016031

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL i
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN v
NOTA DINAS vii
ABSTRAK xii
PEDOMAN TRANSLITERASI xvii
KATA PENGANTAR xxi
DAFTAR ISI xxiv
DAFTAR TABEL xxix
DAFTAR GRAFIK xxxi
DAFTAR LAMPIRAN xxxii
DAFTAR SINGKATAN xxxiii

BAB I **PENDAHULUAN** 1
A. Latar Belakang 1
B. Rumusan Masalah 13
C. Tujuan Penelitian 13
D. Manfaat Penelitian 13
E. Kajian Pustaka 14
F. Kerangka Teori 30
1. Kebijakan Hukum Publik Gustav Radbruch 31
2. *Maṣlahah* 39
G. Metode Penelitian 46
1. Jenis Penelitian 46
2. Sifat Penelitian 47
3. Pendekatan Penelitian 47
4. Analisis Data 48
H. Sistematika Pembahasan 49

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

BAB II KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DALAM SISTEM HUKUM PERPAJAKAN DI INDONESIA 51

A. Pengertian, Fungsi, Manfaat, dan Pengelompokan Pajak 51

1. Pengertian Pajak 51
2. Fungsi Pajak 52
3. Manfaat Pajak 55
4. Pengelompokan Pajak 57

B. Ketentuan, Prinsip dan Sistem Pemungutan Pajak 58

1. Ketentuan Umum Perpajakan 61
2. Asas dan Prinsip Pemungutan Pajak 62
3. Pemungutan Pajak 66

C. Utang dan Sanksi Perpajakan 72

1. Utang Pajak 72
2. Sanksi Perpajakan 74

D. Latar Belakang, Definisi, dan Tujuan Pengampunan Pajak 76

1. Latar Belakang 76
2. Pengertian 79
3. Tujuan Pengampunan 88

E. Manfaat dan Jenis Pengampunan Pajak 93

1. Manfaat Pengampunan Pajak 93
2. Tipe dan Jenis Pengampunan Pajak 101

F. Ruang Lingkup Materi Pengampunan Pajak 105

1. Keikutsertaan Wajib Pajak *(Eligibility)* 105
2. Jenis Pajak dalam Pengampunan Pajak *(Coverage)* 108
3. Bentuk Keringanan *(Incentives)* 109
4. Periode Pengampunan Pajak *(Duration)* 110

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

BAB III MATERI POKOK DALAM KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA 113

A. Subjek dan Objek Pengampunan Pajak 114

1. Periode Pertama 114
2. Periode Kedua 114
3. Periode Ketiga dan Keempat 115
4. Periode Kelima 116
5. Periode Keenam 118

B. Bentuk Pengampunan Pajak 122

C. Durasi Pengampunan Pajak 127

1. Periode Pertama 128
2. Periode Kedua 128
3. Periode Ketiga dan Keempat 129
4. Periode Kelima 129
5. Periode Keenam 130

D. Tarif Uang Tebusan 131

1. Periode Pertama 131
2. Periode Kedua 132
3. Periode Ketiga dan Keempat 133
4. Periode Kelima 133
5. Periode Keenam 134

BAB IV DINAMIKA POLITIK DAN EKONOMI DALAM KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA 139

A. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode I (1964) . 141

1. Setting Politik Ekonomi 142
2. Dasar Hukum dan Konsideran 146
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 147

B. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode II (1984) 151

1. Setting Politik Ekonomi 151

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

2. Dasar Hukum dan Konsideran 157
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 158
C. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode III (2007)..... 159
1. Setting Politik Ekonomi..... 160
2. Dasar Hukum dan Konsideran 163
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 165
D. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode IV (2009)..... 166
1. Setting Politik Ekonomi..... 166
2. Dasar Hukum dan Konsideran 167
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 169
E. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode V (2015) 170
1. Setting Politik Ekonomi..... 170
2. Dasar Hukum dan Konsideran 174
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 175
F. Kebijakan Pengampunan Pajak Periode VI (2016)..... 178
1. Setting Politik Ekonomi..... 178
2. Dasar Hukum dan Konsideran 183
3. Determinan Pengambilan Kebijakan 185
G. Efektifitas Penerimaan Pajak 188
1. Perbandingan Antara Target Penerimaan dengan Penerimaan Riil 188
2. Hambatan Pencapaian Target 194

BAB V ANALISIS FILSAFAT HUKUM PUBLIK *CUM MAṢLAḤAH* TERHADAP KEBIJAKAN PENGAMPUNAN PAJAK DI INDONESIA 209
A. Analisis Keadilan dalam Kebijakan Pengampunan Pajak..... 211

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

B. Tinjauan Kemanfaatan dalam Kebijakan Pengampunan Pajak 228
C. Kebijakan Pengampunan Pajak dalam Perspektif Kepastian Hukum 237
D. Analisis *Maṣlaḥah* terhadap Hirarki Tiga Prinsip Filosofis Hukum Publik dalam Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia 242
E. Analisis Reflektif terhadap Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia 246

BAB VI PENUTUP 257
A. Kesimpulan 257
B. Rekomendasi 261

DAFTAR PUSTAKA 263
DAFTAR RIWAYAT HIDUP 275

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Contoh Tingkat Kepatuhan Penyampaian SPT Tahun 1996-2002,..... *2*

Tabel 2. Rasio Kepatuhan Wajib Pajak yang Menyampaikan SPT *3*

Tabel 3. Daftar Penelitian tentang Kebijakan Pengampunan Pajak yang Relevan dengan Penelitian ini..... *23*

Tabel 4. Perbandingan Objek dan Subjek Pengampunan Pajak dalam Lima Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia..... *120*

Tabel 5. Perbandingan Bentuk Pengampunan Pajak dalam Lima Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia *126*

Tabel 6. Perbandingan Durasi Pengampunan Pajak dalam Lima Periode Pengampunan Pajak di Indonesia *130*

Tabel 7. Tarif Uang Tebusan Dalam Setiap Periode Pengampunan Pajak..... *134*

Tabel 8. Perbandingan Tarif Uang Tebusan dalam Lima Periode Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia .. *136*

Tabel 9. Tingkat Kepatuhan Penyampaian SPT oleh Wajib Pajak dari Tahun 1996-2002..... *197*

Tabel 10. Rasio Kepatuhan Wajib Pajak dalam Penyampaian SPT dari tahun 2013-2018..... *198*

Tabel 11. Perbandingan Hambatan dalam Pencapaian Target di setiap Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia *206*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Tabel 12. Capaian Penerimaan Pajak dari tahun 2014-2018..... *235*

Tabel 13. Prosentase *Tax Ratio*, Penerimaan Pajak dan Jumlah Wajib Pajak Terdaftar Tahun 2015-2019..... *236*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR GRAFIK

Grafik 1. *Tax Ratio* Indonesia Tahun 2012-2018 ..... *2*

Grafik 2. Efektivitas Penerimaan Pajak *205*

Grafik 4. Kepastian Hukum dalam Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia..... *241*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Penetapan Presiden RI No. 5 Tahun 1964 tentang Pengaturan Pengampunan Pajak

Lampiran 2. Keputusan Presiden No. 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak

Lampiran 3. Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Lampiran 4. Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang

Lampiran 5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Ketelambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak

Lampiran 6. Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR SINGKATAN

APBN	:	Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
APEC	:	*Asia Pacific Economic Cooperation*
APEGTI	:	Asosiasi Pengecer Gula dan Terigu Indonesia
ASI	:	Asosiasi Semen Indonesia
DJP	:	Direktorat Jenderal Pajak
GDB	:	Gross Domestik Bruto
HAM	:	Hak Asasi Manusia
HIPLI	:	Himpunan Pengusaha Lemah Indonesia
HIPMI	:	Himpunan Pengusaha Muda Indonesia
HIPPI	:	Himpunan Pengusaha Pribumi Indonesia
HKTI	:	Himpunan Kerukunan Tani Indonesia
IPEDA	:	Iuran Pembangunan Daerah
IWAPI	:	Ikatan Wanita Pengusaha Indonesia
KADIN	:	Kamar Dagang dan Industri
KKR	:	Komisi Kebenaran dan Rekonsiliasi
KPP	:	Kantor Perwakilan Pajak
KOTOE	:	Komando Tertinggi Operasi Ekonomi
KUP	:	Ketentuan Umum Perpajakan
OPEC	:	*Organization of Petrolium Exporting Countries*
PBDR	:	Pajak Bunga Deviden dan Royalti
PDB	:	Produk Domestik Bruto
PERPPU	:	Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang
PKE	:	Paket Kebijakan Ekonomi
PSPN	:	Pembaruan Sistem Perpajakan Nasional
REI	:	Real Estate Indonesia
REPELITA	:	Rencana Pembangunan Lima Tahun

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

SKP	:	Surat Ketetapan Pajak
SPSI	:	Serikat Pekerja Seluruh Indonesia
SPT	:	Surat Pemberitahuan Tahunan
SWI	:	Sumbangan Wajib Pajak Istimewa
UUPP	:	Undang-Undang Pengampunan Pajak
WP	:	Wajib Pajak

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

BAB I
PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

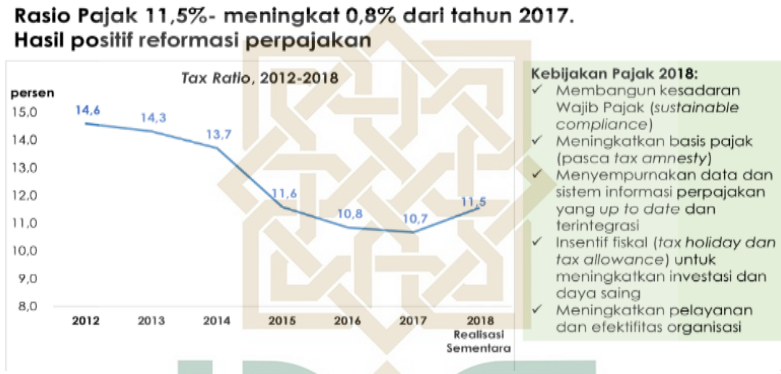
Indonesia merupakan salah satu negara di dunia yang menjadikan pajak sebagai sumber pendapatan guna menggerakkan roda pemerintahan dan melaksanakan berbagai program pembangunan yang dicanangkan. Fiskal negara dan agenda pembangunan suatu negara akan mengalami hambatan yang berarti jika sektor pajak tidak bisa diandalkan. Meskipun strategi penguatan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan pembukaan investasi sebesar-besarnya diyakini bisa menjadi alternatif solusi bagi keuangan negara dan pembangunan namun fakta umum masih menunjukkan jika sektor pajak masih selalu menjadi nafas negara dan tulang punggung pemerintahan dalam menjalankan program pembangunan. Oleh karena fungsi pajak yang sangat vital itu, setiap negara membuat beragam kebijakan yang mampu mengatur jalannya perpajakan di dalam negaranya masing-masing.

Pemerintah Indonesia telah menerbitkan berbagai kebijakan perpajakan, mulai dari sistem perpajakan, struktur organisasi aparatur pengelola pajak, hingga ketentuan-ketentuan umum dan khusus memuat perihal utang dan sanksi perpajakan. Bahkan, masing-masing periode pemerintahan: Orde Lama, Orde Baru, dan Reformasi, juga telah membuat dan menjalankan program reformasi perpajakan. Namun, pembuatan aturan perpajakan yang sedemikian rupa bukan berarti bahwa perpajakan di Indonesia telah berjalan dengan baik; justru dalam pelaksanaannya tidak sedikit hambatan yang dialami oleh pemerintah dalam melakukan pungutan pajak, meskipun ancaman sanksi bagi pelanggar kewajiban perpajakan sudah diatur dalam Undang-undang Perpajakan.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Rendahnya *tax ratio*[1] Indonesia dan jumlah wajib pajak yang melaporkan SPT (Surat Pelaporan Tahunan) kepada pemerintah menjadi bukti bahwa pelaksanaan pungutan pajak di Indonesia masih mengalami hambatan yang belum terselesaikan.[2] Rendahnya *tax ratio* Indonesia dalam beberapa tahun terakhir dan jumlah wajib pajak yang belum melaporkan SPT dapat dilihat dari grafik berikut:

Grafik 1. *Tax Ratio* Indonesia Tahun 2012-2018[3]



Tabel 1. Contoh Tingkat Kepatuhan Penyampaian SPT Tahun 1996-2002[4]

Tingkat Kepatuhan Penyampaian SPT

Tahun Pajak	SPT Dikirim			SPT Masuk			% SPT Masuk	
	Badan	OP	Jumlah	Badan	OP	Jumlah	Badan	OP
1996	492.442	1.158.280	1.650.722	215.014	522.883	737.897	43,66%	45,14%
1997	536.013	1.226.509	1.762.522	221.528	510.322	731.850	41,33%	41,61%
1998	573.456	1.267.841	1.841.297	219.543	475.473	695.016	38,28%	37,50%
1999	640.910	1.308.412	1.949.322	235.752	454.260	690.012	36,78%	34,72%
2000	665.304	1.332.365	1.997.669	263.508	437.888	701.396	39,61%	32,87%
2001	731.113	1.539.757	2.270.870	277.053	538.932	815.985	37,89%	35,00%
2002	796.099	1.787.861	2.583.960	329.186	739.280	1.068.466	41,35%	41,35%

[1] *Tax ratio* merupakan perbandingan penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB). Rasio ini menyatakan jumlah pajak yang dikumpulkan pada suatu masa berbanding dengan pendapatan nasional atau PDB di masa yang sama. Rasio pajak merupakan salah satu indikator untuk menilai kinerja penerimaan pajak.

[2] Ukuran ideal *tax ratio* dari negara berkembang harusnya mencapai 15%.

[3] Gambar diambil dari faisalbasri.com yang diakses pada tanggal 2 Januari 2020. Data ini juga peneliti sinkronkan dengan Laporan Kinerja DJP yang dilaporkan setiap tahunnya.

Tingkat kepatuhan penyampaian SPT di atas tidak mengalami perbedaan yang signifikan dengan tingkat kepatuhan dalam beberapa tahun terakhir yang dapat disajikan sebagai berikut:

Tabel 2. Rasio Kepatuhan Wajib Pajak yang Menyampaikan SPT[5]

No.	Tahun	Rasio Kepatuhan
1	2013	60,86%
2	2014	58.87%
3	2015	60.42%
4	2016	63,15%
5	2017	62,96%
6	2018	59,89%

Beberapa data di atas menunjukkan bahwa Indonesia masih mengalami hambatan dalam pemungutan pajak. Hambatan lainnya juga berupa perlawanan wajib pajak seperti pemalsuan atau ketidakbenaran pelaporan kekayaan yang dilakukan oleh wajib pajak; wajib pajak tidak melaporkan aktifitas perekonomian dan objek pajak yang dimiliki baik yang di dalam maupun di luar negeri;[6] serta wajib pajak menyembunyikan atau melarikan modal dan kekayaan yang menjadi objek pajak yang dimiliki ke luar negeri.[7] Sebagai dampak dari ketidakpatuhan wajib pajak ini, negara mengalami kerugian fiskal dan hambatan dalam pembangunan nasional serta terciderainya rasa keadilan wajib pajak yang patuh.

Berbagai motif ketidakpatuhan wajib pajak di atas sesungguhnya merupakan bentuk pelanggaran terhadap aturan perpajakan yang telah ditetapkan. Problem pelaksanaan pungutan pajak di atas selain telah mendorong pemerintah Indonesia untuk menemukan jalan keluar sehingga persoalan terkait bisa diatasi, akan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[4] Data diambil dari Laporan Kinerja DJP di tahun 2002.

[5] Data dihimpun dari Laporan Kinerja DJP dari tahun 2013-2018.

[6] Mardiasmo, *Perpajakan (Edisi Revisi)* (Yogyakarta: Andi Yogyakarta, t.t.), 23.

[7] Zainal Muttaqin, *Tax Amnesty di Indonesia* (Bandung: PT Refika Aditama, 2013), 32; dan data yang menyebutkan bahwa harta warga negara Indonesia yang tersimpan di luar negeri berdasarkan kajian Bank Indonesia nilainya mencapai Rp. 3.147 triliun. *Koran Sindo*, 26 April 2016.

tetapi juga telah menempatkan pemerintah Indonesia pada posisi yang dilematis antara menghukum atau mengampuni para wajib pajak yang tidak taat. Apabila pemerintah memilih untuk menghukum mereka implikasinya adalah bertambahnya beban negara karena tidak memperoleh penambahan penerimaan dari sektor pajak dan harus mengeluarkan anggaran untuk mengurus para pelanggar pajak di penjara. Pilihan ini mengandung unsur mudarat. Sementara itu, jika pemerintah memberikan pengampunan kepada para wajib pajak yang tidak taat, keputusan ini terlihat tidak adil bagi wajib pajak yang taat karena wajib pajak yang tidak taat seharusnya mendapatkan hukuman baik hukuman admistrasi ataupun pidana sebagaimana telah diatur dalam ketentuan perpajakan. Dalam pengertian lain, pengampunan bagi wajib pajak yang tidak taat juga menyimpan unsur mudarat.

Oleh karena pemerintah dihadapkan pada kondisi harus mengambil salah satu dari dua pilihan yang sama-sama mengandung mudarat di atas —berdasarkan fakta yang ada— pemerintah Indonesia lebih memilih untuk mengampuni para wajib pajak yang tidak taat melalui kebijakan yang dikenal dengan pengampunan pajak *(tax amnesty)*. Dasar umum pemikiran kebijakan pengampunan pajak ini adalah bahwa dengan diberikan pengampunan para wajib pajak yang selama ini tidak mendaftarkan diri ke otoritas perpajakan akan segera mendaftarkan diri beserta objek pajak yang mereka miliki, dan wajib pajak yang selama ini tidak melaporkan kegiatan ekonomi yang dijalankan dan kekayaan yang dimiliki akan memanfaatkan program pengampunan pajak dengan melaporkan kegiatan ekonomi dan kekayaan mereka baik di dalam maupun di luar negeri. Pengampunan pajak juga ditujukan agar warga negara Indonesia mengalihkan dana mereka yang masih tersimpan di luar negeri ke dalam negeri melalui instrumen pajak. Ketiga bentuk respon positif wajib pajak yang diharapkan ini akan bermanfaat dalam meningkatkan pemasukan anggaran negara dari sektor pajak saat program pengampunan digulirkan, juga berguna bagi penguatan data basis pajak pada tahun-tahun setelahnya.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Dalam sejarah kebijakan pengampunan pajak di Indonesia[8], pemerintah telah mengeluarkan kebijakan pengampunan pajak sebanyak enam kali sejak pasca kemerdekaan hingga saat ini. Kebijakan pengampunan pajak pertama dikeluarkan oleh Pemerintahan Presiden Soekarno melalui Penetapan Presiden Nomor 5 Tahun 1964 tentang Pengaturan Pengampunan Pajak.[9] Kebijakan kedua diterbitkan oleh Presiden Soeharto melalui Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak.[10] Kemudian, setelah 23 tahun, kebijakan pengampunan pajak kembali dikeluarkan, yang dimuat dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang merupakan perubahan ketiga dari Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.[11] Periode berikutnya, Pengampunan Pajak di tahun 2009 yang ditetapkan melalui Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang. Periode kelima, diatur dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan dilaksanakan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[8] Pengampunan pajak merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang diberlakukan secara umum bagi seluruh masyarakat Indonesia dengan memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh *(tax evaders)* menjadi wajib pajak yang patuh *(honest taxpayers)*. Kebijakan ini diharapkan diharapkan akan mendorong peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak (*taxpayer's voluntarily compliance*) di masa yang akan datang. John Hutagaol, "Sekilas Tentang Tax Amnesty," dalam *Majalah Berita Pajak* (Jakarta: t.p., 2004), 29.

[9] Pelaksanaan Pengampunan Pajak 1964 dimulai sejak tanggal disahkan yaitu 9 September 1964 dan berakhir pada tanggal 17 Agustus 1965.

[10] Presiden Soeharto menetapkan kebijakan tersebut pada tanggal 18 April 1984 dan berakhir hingga 30 Juni 1985.

[11] Unsur pengampunan pajak dijelaskan dalam Pasal 37 A.

91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak. Tahun 2016 merupakan sesi keenam periode pengampunan pajak di Indonesia yang didasarkan pada Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Penerbitan kebijakan pengampunan pajak secara periodik menunjukkan adanya dinamika yang berlangsung dalam kebijakan pengampunan pajak. Periodisasi kebijakan bisa dilihat dari periode waktu penerbitan antara kebijakan satu dengan kebijakan berikutnya. Waktu penerbitan kebijakan pengampunan pajak yang pertama (1964) dengan yang kedua (1984) yaitu 20 tahun, kebijakan kedua dengan ketiga (2007) yaitu 23 tahun, kebijakan ketiga dengan keempat (2009) memiliki jenjang waktu paling pendek, yaitu kurang dari 2 tahun, kebijakan keempat dan kelima (2015) selisih 6 tahun dan dengan kebijakan keenam (2016) memiliki jenjang waktu hanya 1 tahun.

Periodisasi penerbitan kebijakan pengampunan pajak di atas jika ditinjau menurut teori pengambilan kebijakan termasuk ke dalam kebijakan inkremental yaitu kebijakan yang baru merupakan bentuk lanjutan dari kebijakan sebelumnya, yang kehadirannya didorong oleh faktor pragmatis temporer dan bukan faktor pembangunan jangka panjang.[12] Padahal jika kita mengacu pada penjelasan pemerintah kebijakan, pengampunan pajak disebut tidak sekedar untuk tujuan pragmatis jangka pendek berupa penerimaan negara. Namun, lebih dari itu pengampunan pajak ditujukan untuk memperkuat basis perpajakan nasional dalam jangka panjang.

Dinamika politik dan ekonomi yang melatarbelakangi kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dapat dilihat dari periodisasi politik pemerintahan di Indonesia. Kebijakan pengampunan pajak tahun 1964 dikeluarkan pada masa Orde Lama,

[12] Nandini Rajagopalan dan Abdul A. Rasheed, "Incremental Models of Policy Formulation and Non Incremental Changes: Critical Review and Synthesis", dalam *British Journal of Management* 6 (1995): 289-302.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

sedangkan kebijakan tahun 1984 dikeluarkan masa Orde Baru. Adapun empat kebijakan berikutnya pada periode pasca Reformasi, yaitu 2007, 2009, 2015 dan 2016. Lebih khusus lagi kebijakan pengampunan pajak tahun 2007 dan 2009 dikeluarkan oleh pemerintahan yang dipimpin oleh Presiden Susilo Bambang Yudhoyono, dan kebijakan tahun 2015 dan 2016 dikeluarkan saat pemerintahan Presiden Joko Widodo.

Dinamika kebijakan pengampunan pajak secara teoritis dapat dikatakan sebagai bentuk dari kebijakan hukum publik karena setiap kebijakan negara yang bersifat mengatur masyarakat secara umum disebut sebagai kebijakan hukum publik. John Rawls berpendapat bahwa kebijakan hukum publik harus didasarkan pada keadilan sosial *(social justice)*.[13] Sementara itu, dalam hukum Islam prinsip keadilan sosial[14] juga dijadikan dasar pengambilan kebijakan hukum publik sehingga setiap kebijakan harus memuat prinsip *maṣ laḥ ah* (kemaslahatan).[15] Radbruch juga menyatakan keadilan merupakan salah satu dari asas dalam tujuan pengambilan kebijakan hukum.

Dalam teori kebijakan hukum publik Radbruch, ada tiga asas hukum publik yang harus dijadikan sebagai prinsip pertimbangan oleh pemerintah dalam mengeluarkan kebijakan, yaitu asas keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Ketiga prinsip ini harus dijalankan secara bersamaan dan hierarkis. Keadilan memiliki arti bahwa kebijakan hukum publik harus memiliki penalaran berupa keharusan bertindak untuk keadilan,[16] sedangkan kemanfaatan bermakna sebagai kemanfaatan yang memiliki nilai absolut *(capable*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[13] John Rawls, *A Theory of Justice* (Cambridge: Harvards University Press, 1971), 56-135.

[14] Prinsip keadilan dalam pengambilan kebijakan merupakan bentuk aktualisasi keimanan kepada Tuhan. Hussam S. Timani, *Religion and Social Justice*, ed. Michael D. Palmer (London: Wiley-Blackwell, 2012), 137.

[15] تَصَرُّفُ الإِمَامِ عَلَى الرَّعِيَّةِ مَنُوطٌ بِالمَصْلَحَةِ Artinya: *kebijakan pemimpin (pemerintah) terhadap rakyatnya harus didasarkan dan ditujukan bagi kemaslahatan mereka"*. Abdurrahman bin Abi Bakr as-Suyūṭ ī, *al-Asybāh wa an-Naẓ ā`ir* (Beirut: Dār al-Kutub al-'Ilmiyyah, 1403 H), 121.

[16] Gustav Radbruch, "Legal Philosophy (publikasi pertama 1932)", terj. Kurt Wilk, dalam *The Legal Philosophies of Lask, Radbruch, and Dabin* (Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 1950), 75.

of absolute value).[17] Sementara itu, kepastian hukum berfungsi untuk penegakan terhadap pelanggaran norma hukum yang pada prinsipnya diselesaikan secara birokratik. Asas kepastian hukum merupakan kebijakan hukum publik yang mencakup siapa dan apa yang diatur dalam ketentuan khusus yang jelas tanpa memunculkan penafsiran serta kemungkinan perubahan konsekuensi hukum dari kebijakan.

Hukum perpajakan di Indonesia menempatkan keadilan sosial sebagai indikator dari sistem perpajakan yang baik. Fritz Neumark mengemukakan bahwa untuk mencapai keadilan sosial dalam kebijakan perpajakan, kebijakan perpajakan harus mengandung prinsip universalitas *(principle of universality)* dan prinsip kesetaraan *(principle of equality)*. Prinsip universalitas memiliki arti bahwa kewajiban perpajakan harus dibebankan kepada seluruh masyarakat tanpa terkecuali, termasuk pengampunan pajak. Sementara itu, prinsip kesetaraan bermakna bahwa wajib pajak dengan kondisi ekonomi yang sama juga harus menanggung beban pajak yang sama. Prinsip universalitas dalam pengambilan kebijakan perpajakan yang didasarkan atas keadilan ini juga memiliki arti pemerataan tanpa ada muatan diskriminatif sebagaimana sifat dari kebijakan publik.[18] Keadilan sosial dalam kebijakan perpajakan[19] harus diwujudkan juga melalui stabilisasi yang ditujukan untuk meniadakan kemungkinan dampak sosial berupa meningkatnya angka kemiskinan dalam masyarakat.[20] Secara empirik keadilan sosial ini harus terwujud dalam persamaan distribusi *(distribution equity)* hak dan beban kewajiban.[21]

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[17] *Ibid.*, 92.

[18] John Stuart Mill, *Principle of Political Economy with Chapters on Socialism* (London: Oxford University Press, 2008), xxxviii; Adam Smith, *The Wealth of Nations* (New York: The Modern Library, 1994), 888-889; dan Noor Fuad, *Kebijakan Publik: Teori dan Aplikasi* (Jakarta: LPKPAP, 2006), 123.

[19] David Ricardo, *The Principles of Political and Taxation* (Kanada: Batoche Books, 2001), 104.

[20] John C. Woods dkk., *Milton Friedman Assessment* (London: Routledge, 1990), 207.

[21] Zubair Hasan, *Distributive Justice and Need Fulfilment in an Islamic Economy* (Islamabad: International Institute of Islamic Economics, 1986), 35.

Kebijakan pengampunan pajak di Indonesia yang secara teoritis mempertimbangkan asas keadilan kemanfaatan dan kepastian hukum mestinya telah purna karena telah memenuhi tiga prinsip kebijakan hukum publik. Realitas kehidupan bermasyarakat mempunyai persepsi beragam dan respon yang berbeda terhadap kebijakan pengampunan pajak. Oleh karenanya, kebijakan pemerintah terkait pengampunan pajak merupakan kebijakan yang kontroversial.[22] Dari sisi aspek keadilan, misalnya, kebijakan pengampunan pajak menjadi polemik di tengah masyarakat karena kebijakan ini dipandang seolah hanya untuk menguntungkan pihak wajib pajak yang tidak taat, terlebih persentase jumlah uang tebusan yang harus dibayarkan ke pemerintah sangat kecil.[23] Seharusnya jika sanksi pidana dihapus,[24] persentase uang tebusan yang seharusnya dibayarkan lebih besar agar berdampak pada peningkatan penerimaan negara sebagaimana tujuan pokok kebijakan ini. Pada poin ini kebijakan pengampunan pajak terlihat tidak mempertimbangkan asas keadilan karena tidak merefleksikan prinsip universalitas dan prinsip kesetaraan.

Sementara itu, berdasarkan asas kemanfaatan jika kebijakan pengampunan pajak dimaksudkan untuk memperoleh kemanfaatan berupa peningkatan secara signifikan penerimaan anggaran negara dari sektor pajak sehingga bisa menopang program pembangunan, dan kemanfaatan berupa penguatan basis perpajakan nasional, maka ada dua data kuantitatif yang harus dilaporkan oleh pemerintah

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

[22] Kebijakan pengampunan pajak periode yang keenam (2016) bahkan diajukan permohonan uji materi atas Undang-Undang No.11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, yang dimohon oleh beberapa pihak, yaitu Serikat Perjuangan Rakyat Indonesia, Yayasan Satu Keadilan, Leni Indrawati, Heriyanto dan Wahyu Mulyana Putra, juga oleh Dewan Pengurus Pusat Serikat Buruh Sejahtera Indonesia, Konfederasi Serikat Pekerja Indonesia dan Dewan Pimpinan Pusat Partai Buruh. Sumber: Putusan MK Nomor 57/PUU-XIV/2016, 58/PUU-XIV/2016, 59/PUU-XIV/2016 dan 63/PUU-XIV/2016.

[23] Ketentuan terkait tarif uang tebusan terdapat di dalam Pasal 4 ayat (1), (2) dan (3) Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

[24] Penghapusan sanksi pidana perpajakan merupakan aturan baru dalam Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, yaitu di dalam Pasal 1 ayat (1). Periode kebijakan pengampunan pajak sebelum Undang-Undang tersebut tidak mengatur hal ini.

secara transparan kepada publik agar asas kemanfaatan ini bisa diukur. Data tersebut dimaksudkan untuk menjawab dua pertanyaan pokok untuk setiap periode kebijakan pengampunan pajak, yaitu (1) Berapa perbandingan antara target penerimaan dengan penerimaan riil negara dari sektor pajak pada tahun sebelum dan sesudah dikeluarkannya kebijakan? Data ini untuk mengukur apakah kebijakan pengampunan pajak memberikan dampak yang signifikan bagi penerimaan negara dari sektor pajak. (2) Berapa peningkatan jumlah wajib pajak saat tahun sebelum dikeluarkannya kebijakan dengan tahun saat kebijakan dikeluarkan dan tahun setelahnya, apakah peningkatan jumlah wajib pajak cukup siginifikan dan sesuai dengan target yang diinginkan?

Apabila jawaban atas dua pertanyaan di atas menunjukkan hasil yang signifikan, maka asas kemanfaatan kebijakan ini bisa dipertanggungjawabkan. Hanya saja penelusuran awal penelitian ini justru mengungkap bahwa perbandingan target angka penerimaan dengan penerimaan riil negara dari sektor pajak sebelum, pada saat, dan sesudah kebijakan ini dikeluarkan tidak bergerak meningkat secara signifikan. Hal ini, misalnya, ditunjukkan oleh penerimaan negara dari pajak pada tahun sebelum, di saat, dan sesudah kebijakan pengampunan pajak di tahun 2016. Pada tahun 2015 penerimaan negara dari pajak berjumlah Rp 1.061.237.665.935.910 dengan target Rp 1.294.258.674.998.880 (capaian 82,00%), pada tahun 2016 bersamaan dengan kebijakan dikeluarkan target yang ditentukan adalah Rp 1.355.203.515.120.890, sementara penerimaan riil berjumlah Rp 1.105.656.195.546.740 (capaian 81,59%), dan pada tahun 2017 setahun setelah kebijakan dikeluarkan penerimaan riil hanya meningkat menjadi Rp 1.151.037.027.957.100 dari target 1.283.565.861.674.950 (capaian 89,67%).[25]

Sementara itu perbandingan jumlah wajib pajak pada tahun sebelum dikeluarkannya kebijakan dengan tahun saat kebijakan dikeluarkan dan tahun setelahnya juga tidak menunjukkan

[25] Data didapat dengan melakukan penelitian langsung ke Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Semarang, dan hasil sinkronisasi dengan Laporan Kinerja DJP.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

penambahan jumlah yang besar. Bisa dilihat misalnya pada jumlah wajib pajak terdaftar pada tahun 2015 yang berjumlah 32 juta, pada tahun 2016 berjumlah 36 juta, setahun setelahnya berjumlah 40 juta, tahun 2018 berjumlah 42 juta, dan pada tahun 2019 jumlah wajib pajak sebesar 44 juta. Artinya, kebijakan pengampunan pajak yang salah satu tujuan utamanya adalah menambah jumlah wajib pajak terdaftar guna menertibkan sistem perpajakan tidak cukup efektif memberi dampak tujuan tersebut. Karena jika dilihat dari contoh data jumlah wajib pajak dalam beberapa tahun di mana tidak ada kebijakan pengampunan pajak sekalipun, kenyataannya jumlah wajib pajak yang terdaftar setiap tahunnya juga meningkat. Adapun contoh data peningkatan jumlah wajib pajak dalam rentan tahun di mana tidak dibuat kebijakan pengampunan pajak dapat disajikan dalam tabel berikut:

Jumlah Wajib Pajak Tahun 2002 - 2007

Uraian	2002	2003	2004	2005	2006	2007
WP BADAN						
1. Terdaftar	941.038	1.031.624	1.116.224	1.207.653	1.337.637	1.358.022
2. Efektif	795.451 85%	882.253 86%	964.122 86%	1.054.127 87%	1.137.752 85%	1.268.739 93%
WP ORANG PRIBADI						
1. Terdaftar	2.112.896	2.426.110	2.728.947	2.999.109	3.330.821	5.336.214
2. Efektif	1.986.108 94%	2.263.492 93%	2.564.735 94%	2.829.251 94%	2.876.911 86%	5.144.748 96%
TOTAL WP BADAN & OP						
1. Terdaftar	3.053.934	3.457.734	3.845.171	4.206.762	4.668.458	6.694.236
2. Efektif	2.781.559 91%	3.145.745 91%	3.528.857 92%	3.883.378 92%	4.014.663 86%	6.413.487 96%

Sumber : Direktorat TIP (05 Februari 2008)

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Dua temuan di atas menarik hipotesis bahwa kebijakan pengampunan pajak yang telah enam kali dibuat tidak terlalu efektif dan berdampak signifikan dalam menghadirkan kemanfaatan pada negara.

Adapun asas kepastian hukum yang menjadi persoalan dalam kebijakan pengampunan pajak, terkait adanya penghapusan pajak yang seharusnya terhutang, dan penghapusan sanksi administrasi dan pidana kepada setiap wajib pajak yang tidak patuh yang tertuang di dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016

tentang Pengampunan Pajak dinilai bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3) dan 23A UUD 1945.[26] Dalam Pasal 1 ayat (3) tertulis negara Indonesia adalah negara hukum, dan Pasal 23A menyatakan: "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam Undang-undang". Adanya pengampunan terhadap sanksi dan hutang pokok pajak dalam Undang-undang Pengampunan Pajak dianggap bertentangan karena justru tidak melaksanakan amanah Pasal 1 ayat (3) dan 23A UUD 1945. Selain itu, adanya ketentuan di beberapa periode kebijakan pengampunan pajak yang intinya menjamin bahwa harta yang dilaporkan dalam program pengampunan pajak tidak akan diselidiki asal-usulnya berpotensi untuk mengubah status harta kekayaan seseorang yang berasal dari perbuatan melawan hukum justru menjadi harta kekayaan bersih yang terbebas dari pemeriksaan hukum. Akibatnya, problem kepastian hukum khususnya bagi orang-orang yang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan ataupun pidana lainnya seperti korupsi justru terbebas dari tuntutan hukum.[27]

Implementasi kebijakan dengan menggunakan prinsip pengambilan kebijakan hukum publik Radbruch, maka asas keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum yang diklaim oleh pemerintah dan diharapkan mampu meningkatkan pendapatan negara melalui penerimaan dan peningkatan pajak, ternyata belum maksimal memenuhi tuntutan nasional. Oleh karena itu, penelitian dengan menggunakan analisis terhadap aspek keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum ini menjadi sangat penting dan relevan untuk dikaji secara akademik.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[26] Anggapan adanya pertentangan pasal ini merupakan salah satu materi permohonan uji materiil terhadap Undang-Undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang terdaftar dalam buku registrasi perkara konstitusi pada tanggal 25 Agustus 2016 dengan Nomor 63/PUU-XVI/2016, yang diajukan oleh Serikat Perjuangan Rakyat Indonesia, Yayasan Satu Keadilan, Dewan Pengurus Pusat Serikat Buruh Sejahtera Indonesia, Konfederasi Serikat Pekerja Indonesia, Konfederasi Serikat Pekerja Seluruh Indonesia dan seorang warga bernama Leni Indrawati.

[27] *Ibid*.

B. Rumusan Masalah

Berangkat dari dasar pemikiran di atas dapat dirumuskan beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Mengapa pemerintah Indonesia dalam enam periode yang berbeda membuat kebijakan pengampunan pajak?
2. Bagaimana dinamika politik, ekonomi, dan materi pokok pengampunan pajak berperan terhadap ketercapaian target dari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia?
3. Bagaimana analisis keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan:

1. Mengungkap faktor-faktor yang melatarbelakangi Pemerintah Indonesia dalam menetapkan kebijakan pengampunan pajak. Faktor-faktor yang dimaksud dielaborasi melalui analisis terhadap landasan hukum, konsideran kebijakan, dan *setting* politik ekonomi pada saat setiap periode kebijakan pengampunan pajak dibuat.
2. Menguraikan hubungan antara dinamika politik, ekonomi dan materi pokok pengampunan pajak yang berlangsung pada setiap periode kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dengan capaian target kebijakan yang meliputi penerimaan negara dari uang tebusan dan penambahan basis perpajakan.
3. Menganalisis setiap periode kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dengan tiga nilai dasar hukum publik, yaitu keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Keniscayaan analisis dengan perspektif teoritis ini dilatari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tergolong ke dalam kebijakan publik.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam berbagai hal yang berkaitan dengan bidang atau kajian hukum:

1. Memberikan kontribusi pemikiran dalam kajian kebijakan pengampunan pajak di Indonesia secara komprehensif. Selain itu,

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

juga mengungkap urgensi kebijakan pengampunan pajak dan faktor-faktor pertimbangan pemerintah dalam membuat kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

2. Memberikan kontribusi elaborasi tentang bentuk dinamika yang terjadi dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Gambaran bentuk dinamika yang terjadi memberikan kontribusi praktis sebagai pertimbangan dalam membuat kebijakan pengampunan pajak periode berikutnya;
3. Merumuskan dasar pertimbangan teoritis bagi pengambilan kebijakan pengampunan pajak yang direfleksikan melalui prinsip filosofis dalam membuat kebijakan publik sehingga dapat dijadikan sebagai bahan rekomendasi praktis bagi pemerintah dalam membuat kebijakan pengampunan pajak selanjutnya. Jika kebijakan pengampunan pajak dibuat kembali oleh Pemerintah, maka hasilnya diharapkan lebih baik. Namun, jika kebijakan tersebut mengarah situasi yang tidak berkeadilan, tidak bermanfaat, dan tidak mempunyai kepastian hukum, maka temuan disertasi ini bagian dari kritik dan penolakan terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

E. Kajian Pustaka

Kajian tentang kebijakan pengampunan pajak di Indonesia bukanlah sesuatu yang baru, melainkan sudah banyak dikaji terutama setelah diberlakukannya Undang-undang No.11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Persoalan yang perlu diperhatikan adalah bagaimana kajian kebijakan pengampunan pajak dapat memberikan kontribusi pemikiran bagi pengembangan kebijakan yang diberlakukan di Indonesia secara luas dan lebih spesifiknya kebijakan pengampunan pajak.

Pada kajian pustaka ini penulis melakukan penyelidikan perkembangan kajian tentang pengampunan pajak yang telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya. Penelitian sebelumnya dikategorikan menggunakan dua perspektif, yaitu perspektif hukum Islam dan dengan pendekatan selainnya. Penelitian terhadap pengampunan pajak dengan perspektif selain hukum Islam

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

menunjukkan jumlah yang cukup banyak. Hal ini dimungkinkan karena keberadaan isu pengampunan pajak di Indonesia yang tergolong masih aktual dan baru mengemuka menjadi perbicangan akademik setelah tahun 2016.

Kajian tentang pengampunan pajak di Indonesia yang dilakukan dengan pendekatan di luar pendekatan-pendekatan dalam hukum Islam di antara yang relevan dengan kajian ini adalah seperti riset berjudul *Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia* dilaporkan oleh Emmiryzan Wasrinil Said,[28] *A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian Countries* dikerjakan secara kolaboratif oleh Muhammad Alishahdani Ibrahim, Rita Myrna, Ira Irawati, J. B. Kristiadi,[29] *Tax Amnesties in Indonesia and Other Countries: Opportunities and Challenges* oleh Mokhamad Khoirul Huda dan Agus Yudha Hernoko,[30] *Tax Amnesty Implementation in Selected Countries and Its Effectivity* oleh Andrew C. Aseng,[31] *Tax Amnesty Policy Discourse in Perspective of Politic of Taxation* oleh Haula Rosdiana dan Titi M. Putranti,[32] *Tax Amnesty Policy Analysis: Concepts and Applications in Indonesia* oleh Wahyu Sumanjaya dan Waluyo (2019)[33], Agnes Harvelian dalam *Implikasi Hukum dan Legalitas Tax*

---

[28] Emmiryzan Wasrinil Said, "Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia", dalam *Laws* 6 (2017): 16.

[29] Muhammad Alishahdani Ibrahim, dkk., "A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian Countries", dalam *International Journal of Economics and Financial Issues* (2017): 220-225.

[30] Mokhamad Khoirul Huda dan Agus Yudha Hernoko, "Tax Amnesties in Indonesia and Other Countries: Opportunities and Challenges", dalam *Asian Social Science*; Canadian Center of Science and Education 13 (2017): 45-67.

[31] Andrew C. Aseng, "Tax Amnesty Implementation in Selected Countries and Its Effectivity" dalam *5th Internasional Scholars Conference (2017)*, Asia Pacific International University, isc2017.apiu.edu/conference-papers/unklab/Aseng.Tax.amnesty.effectiveness.pdf.

[32] Haula Rosdiana dan Titi M. Putranti, "Tax Amnesty Policy Discourse in Perspective of Politic of Taxation," International Conference on Social and Political Issues (the 1st ICSPI, 2016) "Knowledge and Social Transformation", dalam *KnE Social Sciences*, 250–272.

[33] Wahyu Sumanjaya dan Waluyo, "Tax Amnesty Policy Analysis: Concepts and Applications in Indonesia", dalam *International Journal of Education and Research* 7, no. 6 (Juni 2019): 133-144.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Amnesty terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia,[34] Muh. Najib dalam *Meneropong Kebijakan Pengampunan Pajak Menurut Teori Economic Analysis of Law*,[35] Nabitatus Sa'adah dalam *Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Berdasarkan Keadilan yang Mendukung Iklim Investasi Indonesia,*[36] dan artikel Olivia Adam dkk dalam *Pengaruh Program Pengampunan Pajak terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak di Indonesia*.[37]

Beberapa penelitian yang ada menunjukkan kritik keras terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Emmiryzan Wasrinil Said mengungkap dampak secara ekonomi dan secara hukum yang diakibatkan oleh kebijakan pengampunan pajak. Secara ekonomi, Undang-Undang Amnesti Pajak di Indonesia disimpulkan tidak berfungsi secara efektif. Penelitian ini menunjukkan temuan bahwa hasil yang ditargetkan oleh pemerintah Indonesia tidak tercapai. Selain itu, program amnesti pajak berdampak buruk pada pajak kepatuhan orang Indonesia karena mereka dapat memutuskan untuk mengandalkan program amnesti pajak berikutnya. Dampak secara yuridis, terdapat pada sektor hukum pidana dan sektor hukum yang berkaitan dengan *"white-collar crimes",* seperti korupsi dan pencucian uang. Dampak buruk dari kebijakan amnesti pajak itu merupakan akibat dari tidak memeriksa sumber dana yang digunakan untuk pendapatan yang tidak dilaporkan yang menciptakan potensi pencucian uang. Program pengampunan pajak juga membatasi dan merusak pengembangan sistem *whistleblower* di Indonesia.[38]

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[34] Agnes Harvelian, "Implikasi Hukum dan Legalitas Tax Amnesty terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia" dalam *Jurnal Yudisial* 10, no. 3 (Desember 2017): 277-294.

[35] Muh. Najib, "Meneropong Kebijakan Pengampunan Pajak Menurut Teori Economic Analysis of Law", dalam *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara* 4, no.1 (Januari-Juni 2018): 85-103.

[36] Nabitatus Sa'adah, "Kebijakan Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*) Berdasarkan Keadilan yang Mendukung Iklim Investasi Indonesia", *dalam Jurnal Masalah-Masalah Hukum* 46, no. 2 (April 2017): 182-189.

[37] Olivia Adam dkk., "Pengaruh Program Pengampunan Pajak terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak di Indonesia", dalam *Jurnal Ilmu Akuntansi* 10, no. 1 (April 2017): 61-70.

[38] Emmiryzan Wasrinil Said, "Tax Policy in Action," 8.

Temuan kritis riset Said di atas juga dikonfirmasi oleh Rosdiana dan Titi M. Putranti; ada aspek dari kebijakan pengampunan pajak yang layak dikritisi dan dinilai sebagai kelemahan. Hanya saja, fokus studi Rosdiana dan Titi M. Putranti pada dinamika proses legislasi di DPR RI saat memformulasikan kebijakan amnesti pajak tahun 2016 yang berkorelasi dengan kontroversinya kebijakan ini. Temuan yang dipaparkan bahwa kontroversi kebijakan *amnesty* pajak disebabkan oleh kurangnya transparansi pemerintah dalam menunjukkan urgensi dan pentingnya pengampunan pajak, serta biaya dan manfaat bagi masyarakat Indonesia. Hal ini ditunjukkan dengan tidak adanya *roadmap* yang dapat meyakinkan masyarakat bahwa pengampunan pajak merupakan keharusan dalam politik situasi saat itu. Oleh karena itu, target membawa aset yang direpatriasi kembali ke Indonesia dari wajib pajak seperti yang diharapkan oleh pemerintah tidak berjalan dengan baik.[39]

Penelitian berikutnya, yang juga memberikan kritik terhadap implementasi pengampunan pajak di Indonesia dilakukan oleh Muhammad Alishahdani Ibrahim, Rita Myrna, Ira Irawati, J. B. Kristiadi. Penelitian mereka bertujuan untuk menguji implementasi pengampunan pajak di 9 negara Asia, termasuk Indonesia. Data dikumpulkan dari survei literatur dari jurnal ilmiah dan artikel online yang membahas implementasi pengampunan pajak di masing-masing negara. Penelitian ini menunjukkan bahwa target pengampunan pajak di Indonesia yang paling baik adalah pengampunan pajak tahun 2016. Temuan utamanya, bahwa agar kebijakan pengampunan pajak berjalan efektif, pemerintah harus menghindari durasi jangka panjang dan program pengampunan pajak yang terlalu sering karena akan berdampak buruk pada perilaku wajib pajak.[40]

Penelitian dengan tujuan yang sama dengan Ibrahim dkk. yang mengkomparasikan implementasi kebijakan amnesti pajak di

---

[39] Haula Rosdiana dan Titi M. Putranti, "Tax Amnesty Policy Discourse", 250.

[40] Muhammad Alishahdani Ibrahim dkk., "A Systematic Literature Review", 220.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

beberapa negara termasuk Indonesia, juga dilakukan oleh Andrew C. Aseng. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa wajib pajak Indonesia masih enggan untuk memindahkan kembali dana mereka ke Indonesia. Fakta yang dijadikan argumen adalah total dana yang dipulangkan tidak seperti yang diharapkan dengan hanya sekitar 14% dari target, namun program pengampunan pajak di Indonesia telah tercatat memecahkan rekor dunia dan mengalahkan negara-negara lain seperti Italia dan Chili yang telah melakukan pengampunan pajak pada tahun-tahun sebelumnya.[41]

Selanjutnya, penelitian Olivia Adam dkk. yang menguji pengaruh program pengampunan pajak terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia dengan menggunakan data sekunder berupa penerimaan pajak KPP se-Indonesia menunjukkan bahwa program pengampunan pajak tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia. Hanya sebanyak 53 KPP (16%) saja yang penerimaan pajaknya efektif, sedangkan 288 KPP (84%) belum mencapai efektif.

Selain temuan penelitian yang pada akhirnya mengkritik kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, terdapat pula temuan beberapa penelitian yang mendukung diberlakukannya kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, seperti kajian yang dilakukan oleh Mokhamad Khoirul Huda dan Agus Yudha Hernoko. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implementasi amnesti pajak di Indonesia yang telah berjalan tiga kali sejak 1964, 1984, dan 2016; dan membandingkannya dengan program serupa yang diterapkan oleh beberapa negara seperti Afrika Selatan, India, dan Italia. Program pengampunan pajak pada tahun 1964 dan 1984 dianggap tidak berhasil karena kondisi politik saat itu dan ketidakpedulian pemerintah untuk mensosialisasikan masalah ini kepada wajib pajak. Namun, ini berbeda dari Afrika Selatan, India, dan Italia yang dianggap berhasil dalam menerapkan program amnesti pajak karena membawa dampak yang baik pada pendapatan nasional mereka dan meningkatkan kepatuhan para pembayar pajak. Kasus serupa dinilai

[41] C. Aseng, "Tax Amnesty Implementation in Selected", 6.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

berlaku juga pada kebijakan pengampunan pajak di Indonesia pada tahun 2016 karena kebijakan pengampunan pajak dianggap telah lebih berhasil dibandingkan sebelumnya.[42]

Selanjutnya, penelitian yang ditulis oleh Agnes Harvelian yang ditujukan untuk menjawab dan menganalisis bagaimana pertimbangan Mahkamah Konstitusi terhadap pengujian Undang-undang Pengampunan Pajak menyimpulkan bahwa Undang-undang Pengampunan Pajak tidak bertentangan dengan UUD 1945. Penelitian ini sekaligus menjawab keberatan pihak-pihak yang tidak sepakat dengan adanya kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

Dukungan terhadap kebijakan pengampunan pajak juga ditunjukkan oleh Nabitatus Sa'adah. Kajian ini khusus mengkaji pengampunan pajak dengan menggunakan perspektif keadilan. Temuan penelitian ini menyimpulkan bahwa kebijakan *tax amnesty* harus dipandang dari asas manfaat yaitu adanya penerimaan negara. Upaya memberi keadilan ditunjukkan dengan wajib pajak yang telah diampuni diharuskan membayar uang tebusan dan komitmen penegakan hukum yang tegas. Selain itu, diberlakukannya kebijakan pengampunan pajak adalah juga sebagai salah satu upaya untuk mendukung iklim investasi di Indonesia.

Muh. Najib juga mendukung adanya kebijakan pengampunan pajak. Penelitiannya mengkaji bagaimana konsepsi lahirnya kebijakan pengampunan pajak yang dianalisis menurut teori *Economic Analysis of Law*. Penelitian ini menyimpulkan bahwa lahirnya kebijakan pengampunan pajak di tahun 2016 ditujukan untuk mengoptimalkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian nasional. Menurutnya, kebijakan pengampunan pajak merupakan pilihan terbaik saat itu untuk mencapai tujuan yang diharapkan oleh pemerintah dan solusi yang paling menguntungkan bagi semua pihak.[43]

Adapun penelitian terbaru tentang pengampunan pajak yang dilakukan oleh Wahyu Sumanjaya dan Waluyo juga mendukung

---

[42] Mokhamad Khoirul Huda dan Agus Yudha Hernoko, "Tax Amnesties in Indonesia", 52.

[43] Muh. Najib, "Meneropong Kebijakan Pengampunan Pajak", 95.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

adanya kebijakan ini. Penelitian ini mencoba untuk memberikan informasi yang relevan tentang implementasi pengampunan pajak yang diterapkan di Indonesia pada tahun 2016 dalam mengatasi kekurangan pajak dan meningkatkan kepatuhan pajak dengan mengacu pada teori perpajakan yang optimal dan teknik analisis kebijakan analisis berorientasi masalah. Data diperoleh dari literatur terpilih, data statistik yang dipublikasikan dan informasi lain mengenai penerapan pengampunan pajak di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dana dari pelunasan pajak dan repatriasi aset tidak mencapai target yang ditetapkan meskipun secara ekonomi telah memberikan kontribusi positif terhadap pendapatan pajak dan peningkatan kondisi ekonomi.[44]

Berdasarkan pada uraian di atas, sebagian besar riset yang telah dilakukan mengungkapkan temuan-temuan kritis bahwa ada ragam persoalan sebagai akibat dari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia meskipun ada capaian yang juga harus diapresiasi. Ragam persoalan sebagai akibat dari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia menguatkan alasan pentingnya kajian terhadap hukum pengampunan pajak di Indonesia yang ditinjau dengan perspektif keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum. Temuan ini dapat dijadikan sebagai rekomendasi jika suatu saat kebijakan pengampunan pajak dibuat lagi oleh pemerintah dengan tujuan menghindari atau menghilangkan ragam persoalan implementasi kebijakan pengampunan pajak seperti yang dikemukakan oleh penelitian-penelitian sebelumnya.

Sementara itu, kajian seputar pengampunan pajak yang sudah dilakukan sebelumnya dengan perspektif hukum Islam dan relevan dengan kajian ini di antaranya yaitu Heru Purwono dalam *Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia: Studi Analisis Maslahah Mursalah*;[45] Faridl Noor Hilal dan Ade Tachrizatul Wirda dalam *Maslahah Concept Analysis towards 2016 Tax Amnesty Policy in*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

[44] Wahyu Sumanjaya dan Waluyo, "Tax Amnesty Policy Analysis", 133.

[45] Heru Purwono, "Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia: Studi Analisis Maslahah Mursalah", dalam *Jurisdictie: Jurnal Hukum dan Syariah* 8, no. 2 (2017): 193-214.

Indonesia;[46] Umi Chalifah dalam *Tax Amnesty Perspektif Maqāsid Syari'ah Jaseer Auda;*[47] dan M. Wahyuddin Abdullah dkk. dalam *Tax Amnesty dalam Bingkai Maqāsid al-Syari'ah*.[48]

Penulis mengamati keempat penelitian kepustakaan yang dioperasikan terhadap kebijakan pengampunan pajak di atas menunjukkan pendekatan yang mengadopsi pendekatan teoritis dalam filsafat hukum Islam yaitu *maqāṣ id al-syarīʿ ah* dan *maṣ āliḥ mursalah.* Keempat penelitian keputakaan di atas meskipun keseluruhannya mengkaji pengampunan pajak dengan *maqāṣ id al-syarīʿ ah* dan *maṣ āliḥ mursalah* memiliki perbedaan antara satu dengan yang lainnya.

Penelitian Heru Purwono, *Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia: Studi Analisis Maslahah Mursalah,* dan Faridl Noor Hilal dan Ade Tachrizatul Wirda, *Maslahah Concept Analysis towards 2016 Tax Amnesty Policy in Indonesia,* sama-sama menggunakan teori *maṣ laḥ ah* dalam disiplin usul fikih. Namun, penelitian Purwono berangkat dari problem akademik apakah kebijakan pengampunan pajak di Indonesia bertentangan dengan konstitusi atau tidak. Untuk menjawab rumusan masalah tersebut ia menggunakan *maṣ āliḥ mursalah* yang membawanya pada kesimpulan bahwa pengampunan pajak termasuk *maṣ laḥ ah* (jamak *maṣ āliḥ*) *ḍ arūriyyah* yang dapat berguna untuk menjaga jiwa dan menjaga harta seluruh rakyat Indonesia. Hal ini berbeda dengan problem akademik yang melatarbelakangi penelitian Hilal dan Wirda yang melihat pengampunan pajak sebagai polemik yang terkait dengan kebijakan, sehingga kajian ini menitikberatkan pada perspektif kebijakannya dengan batasan objek kebijakan pengampunan pajak tahun 2016. Kajian ini menyimpulkan bahwa ada tiga kemaslahatan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[46] Faridl Noor Hilal dan Ade Tachrizatul Wirda, "Maslahah Concept Analysis towards 2016 Tax Amnesty Policy in Indonesia", dalam *Ijtihad: Jurnal Hukum dan Ekonomi Islam* 12, no. 2 (September 2018): 221-238.

[47] Umi Chalifah, "Tax Amnesty Perspektif Maqāsid Syari'ah Jaseer Auda", dalam *El-Wasathiya: Jurnal Studi Agama* 6, no. 1 (Juni 2018): 1-20.

[48] M. Wahyuddin Abdullah, Bahrul Ulum Rusydi, dan Norsulfiani Norsulfiani, "Tax Amnesty dalam Bingkai Maqāshid Al-Syari'ah", dalam *Syarikah: Jurnal Ekonomi Islam* 4, no. 1 (2018): 1-8.

dari kebijakan pengampunan pajak jika ditinjau dengan teori *maṣ laḥ ah,* yaitu percepatan pertumbuhan ekonomi nasional, reformasi perpajakan, dan peningkatan pemasukan negara dari sektor pajak. Penelitian Hilal dan Wirda ini mengerucutkan temuan Purwono yang hanya memasukkan kemaslahatan dalam kebijakan pengampunan pajak sebagai *maṣ laḥ ah mursalah* menjadi *maṣ laḥ ah ḥ ājjiyyah.* Perbedaan mendasar kedua penelitian ini dengan penelitian yang akan penulis lakukan yaitu pertama, cakupan kebijakan yang diteliti Purwono hanya tahun 2016, sedangkan penelitian ini menelaah setiap periode pengampunan pajak yang telah berlangsung di Indonesia sehingga memiliki objek kajian yang lebih kompleks dan mengharuskan pendekatan historis. Kedua, penelitian ini menggunakan analisis *maṣ laḥ ah* yang memberikan penekanan makna lebih luas karena memiliki kemungkinan untuk mencakup tiga unsur filosofis dalam nilai dasar adanya suatu hukum, yaitu keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum.

Kajian terhadap pengampunan pajak dari aspek kebijakan yang dilakukan oleh Purwono dan Hilal dan Wirda juga dilakukan oleh Umi Chalifah. Perbedaannya, penelitian Chalifah dilakukan dengan menggunakan teori *maqāṣ id al-syarī' ah* yang digagas oleh Jasser Auda. Hanya saja kesimpulan yang dia paparkan cenderung seirama dengan Purwono dan Hilal dan Wirda yang sama-sama mengafirmasi kebijakan pengampunan pajak serta memberikan legitimasi hukum Islam bagi kemaslahatan yang terkandung dalam kebijakan pengampunan pajak. Ia menyimpulkan bahwa pengampunan pajak di Indonesia tidak bertentangan dengan teori *maqāṣ id al-syarī' ah* yang digagas oleh Jaseer Auda. Ia membangun tesisnya bahwa *al-maqāṣ id al-'āmmah* dalam kebijakan pengampunan pajak adalah pembangunan nasional NKRI, *al-maqāṣ id al-khāṣ ṣ ah* yaitu menutupi defisit APBN, dan *al-maqāṣ id al-juz'iyyah* adalah meningkatkan wajib pajak patuh.

Berbeda dengan penelitian Purwono, Hilal dan Wirda, dan Umi Chalifah yang ketiganya menggunakan pendekatan normatif yuridis, kajian M. Wahyuddin Abdullah dkk. dalam *Tax Amnesty dalam Bingkai Maqāsid al-Syarī'ah* berangkat dari problem

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

akademik yang secara khusus menganalisis dampak kebijakan pengampunan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. Oleh karenanya, meskipun menggunakan teori *maqāṣ id al-syarīʿ ah*, penelitian ini menyuguhkan temuan dampak kebijakan *tax amnesty* yang dikorelasikan dengan teori *maqāṣ id al-syarīʿ ah*, yaitu kebijakan pengampunan pajak memberikan dampak positif terhadap kepatuhan penyetoran pajak atas SPT Tahunan berdasarkan meningkatnya jumlah wajib pajak yang melakukan penyetoran SPT Tahunan. Premis ini dijadikan dasar untuk menyimpulkan bahwa kebijakan pengampunan pajak telah memenuhi apa yang dikehendaki *maqāṣ id al-syarīʿ ah*, berdasarkan pada banyaknya kemaslahatan yang diperoleh dari kebijakan pengampunan pajak bukan hanya untuk pemerintah melainkan juga bagi masyarakat.

Kesimpulan dan temuan yang ditunjukkan oleh penelitian M. Wahyuddin Abdullah dkk. cenderung sama dengan Purwono, Hilal dan Wirda, dan Chalifah yang semuanya mengafirmasi kebijakan pengampunan pajak. Temuan mereka mengungkapkan bahwa pengampunan pajak selaras dengan *maṣ laḥ ah* dan atau *maqāṣ id al-syarīʿ ah.* Kesimpulan yang dipaparkan tersebut, dalam pandangan penulis, terlalu memunculkan kesan *overall generalization*.

Ringkasan tabel berikut memudahkan kita untuk melihat keseluruhan perbedaan penelitian pengampunan pajak yang telah diuraikan dan khususnya dalam rangka melihat perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang sebelumnya.

Tabel 3. Daftar Penelitian tentang Kebijakan Pengampunan Pajak yang Relevan dengan Penelitian ini

No	Penulis	Judul Jurnal	Pokok Masalah	Metode/ Pendekatan	Hasil
1	Emmiryzan Wasrinil Said	*Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the*	Bagaimana dampak secara ekonomi dan hukum dari adanya kebijakan	Yuridis dan sosiologis	Hasil yang ditargetkan pemerintah tidak tercapai, sehingga secara

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

		Republic of Indonesia	pengampunan pajak di Indonesia		ekonomi tidak berfungsi secara efektif, dan secara hukum berdampak buruk pada kepatuhan wajib pajak
2	Muhammad Alishahdani Ibrahim dkk	*A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian Countries*	Menguji implementasi pengampunan pajak di 9 negara Asia	Studi perbandingan	Target pengampunan pajak di Indonesia tahun 2016 paling baik dibandingkan negara-negara lainnya, agar kebijakan pengampunan pajak berjalan efektif, pemerintah harus menghindari durasi jangka panjang dan program pengampunan pajak yang terlalu sering karena akan berdampak buruk pada perilaku wajib pajak
3	Mokhamad Khoirul Huda dan Agus Yudha Hernoko	*Tax Amnesties in Indonesia and Other Countries: Opportuniti*	Bagaimana perbandingan implementasi periode pengampunan pajak di Indonesia	Studi perbandingan	Implementasi pengampunan pajak di tahun 2016 merupakan kebijakan pengampunan pajak yang

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

		es and Challenges	dengan negara-negara lainnya		paling berhasil daripada periode sebelumnya
4	Andrew C. Aseng	*Tax Amnesty Implementation in Selected Countries and Its Effectivity*	Membandingkan implementasi pengampunan pajak di beberapa negara	Deskriptif analisis dan komparatif	Perolehan dana dari program pengampunan pajak di Indonesia paling banyak dibandingkan negara-negara lainnya, namun sebenarnya perolehan Indonesia juga belum memenuhi target yang diharapkan
5	Haula Rosdiana dan Titi M. Putranti	*Tax Amnesty Policy Discourse in Perspective of Politic of Taxation*	Bagaimana dinamika proses legislasi di DPR RI saat memformulasikan kebijakan amnesti pajak tahun 2016 yang berkorelasi dengan kontroversinya kebijakan ini	*Implementing literature, documentation and observation studies*	Kontroversi disebabkan oleh kurangnya transparansi pemerintah, oleh karena itu, target membawa aset yang direpatriasi kembali ke Indonesia tidak sesuai harapan
6	Wahyu Sumanjaya dan Waluyo	*Tax Amnesty Policy Analysis: Concepts and Applications in Indonesia*	Implementasi pengampunan pajak tahun 2016 dalam mengatasi kekurangan pajak dan meningkatkan kepatuhan pajak dengan	Deskriptif analisis	Dana dari pelunasan pajak dan repatriasi aset tidak mencapai target yang ditetapkan, namun secara ekonomi telah memberikan kontribusi

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

			mengacu pada teori perpajakan yang optimal dan teknik analisis kebijakan		positif terhadap pendapatan pajak dan peningkatan kondisi ekonomi
7	Agnes Harvelian	*Implikasi Hukum dan Legalitas Tax Amnesty terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia*	Bagaimana pertimbangan Mahkamah Konstitusi terhadap pengujian Undang-Undang Pengampunan Pajak di tahun 2016	Deskriptif analisis	Undang-Undang Pengampunan Pajak tidak bertentangan dengan UUD 1945, justru peningkatan kepatuhan pajak merupakan tujuan utama dari UU Pengampunan Pajak
8	Muh. Najib	*Meneropong Kebijakan Pengampunan Pajak Menurut Teori Economic Analysis of Law*	Bagaimana konsepsi lahirnya kebijakan pengampunan pajak tahun 2016 ditinjau dari analisis teori *economic analysis of law*	Yuridis normatif dan dengan pendekatan teoritis	Kebijakan pengampunan pajak merupakan pilihan terbaik saat itu untuk mencapai tujuan yang diharapkan Pemerintah dan solusi yang paling menguntungkan bagi semua pihak
9	Nabitatus Sa'adah	*Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Berdasarkan Keadilan*	Apakah kebijakan pengampunan pajak di tahun 2016 mencerminkan keadilan	*Socio legal research*	Kebijakan pengampunan pajak di tahun 2016 tetap mencerminkan prinsip keadilan, karena wajib

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

		yang Mendukung Iklim Investasi Indonesia			pajak yang mengikuti program pengampunan pajak tetap diwajibkan membayar uang tebusan atas kelalaiannya, dan setelah mengikuti program ini justru data wajib pajak masuk database sistem pajak, sehingga tidak lagi ada celah untuk melarikan diri dari kewajiban perpajakannya
10	Olivia Adam dkk	*Pengaruh Program Pengampunan Pajak terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak di Indonesia*	Menguji pengaruh program pengampunan pajak terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia	Kuantitatif	Pengampunan pajak tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia, karena hanya sebanyak 53 KPP (16%) saja yang penerimaan pajaknya efektif, sedangkan 288 KPP (84%) belum mencapai efektif
11	Heru	*Kebijakan*	Apakah	Pendekatan	Pengampunan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

	Purwono	*Pengampunan Pajak di Indonesia: Studi Analisis Maslahah Mursalah*	kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tahun 2016 bertentangan dengan konstitusi	konsep dan pendekatan Undang-Undang	pajak termasuk *Maslahah Daruriyah* sehingga tidak bertentangan dengan konstitusi
12	Faridl Noor Hilal dan Ade Tachrizatul Wirda	*Maslahah Concept Analysis towards 2016 Tax Amnesty Policy in Indonesia*	Polemik yang terkait dengan kebijakan pengampunan pajak di tahun 2016	Deskriptif kualitatif	Ada tiga kemaslahatan dari kebijakan pengampunan pajak jika ditinjau dengan teori *maslahah*, yaitu percepatan pertumbuhan ekonomi nasional, reformasi perpajakan, dan peningkatan pemasukan negara dari sektor pajak
13	Umi Chalifah	*Tax Amnesty Perspektif Maqāsid Syari'ah Jaseer Auda*	Bagaimana pandangan hukum Islam terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tahun 2016	Filosofis dan yuridis	Pengampunan pajak di Indonesia tidak bertentangan dengan *maqāsid al-syar'ah dan justru sesuai dengan gagasan maqāsid al-syarī'ah* Jasser Auda
14	M. Wahyuddin Abdullah, dkk	*Tax Amnesty dalam Bingkai Maqās}d*	Bagaimana dampak kebijakan pengampunan pajak terhadap	Kualitatif, normatif dan sosiologis	Kebijakan pengampunan pajak telah memenuhi apa yang

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

		al-Syarī'ah	kepatuhan wajib pajak yang ditinjau dari teori *maqāsid al-syarī'ah*		dikehendaki *maqāsid al-syarī'ah*, berdasarkan kepada banyaknya kemaslahatan yang diperoleh dari kebijakan pengampunan pajak bukan hanya untuk pemerintah melainkan juga bagi masyarakat

Dari keseluruhan kajian pustaka yang telah diuraikan, kajian kebijakan pengampunan pajak memang bukan pertama kali dilakukan. Sehingga penelitian ini termasuk dalam kategori penelitian lanjutan terhadap objek kajian yang sama yaitu kebijakan pengampunan pajak. Namun, secara substansi terdapat perbedaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Pertama, terkait objek kajiannya, penelitian-penelitian sebelumnya mayoritas hanya mengkaji periode keenam kebijakan pengampunan pajak, hanya ada satu penelitian yang mengkaji tiga periode pengampunan pajak, sedangkan penelitian ini mengkaji seluruh periode pengampunan pajak di Indonesia. Kedua, dari sisi teori yang digunakan sebagai pisau analisis, penelitian ini menggunakan teori filsafat hukum publik Radbruch (keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum) dan teori *maṣ laḥ ah* secara komprehensif untuk menganalis kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, sedangkan penelitian-penelitian sebelumnya hanya menggunakan satu perspektif teori, misalnya hanya teori keadilan atau teori *maṣ laḥ ah,* dalam mengkaji kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Ketiga, dalam penelitian-penelitian sebelumnya tidak ada satupun yang menguraikan faktor-faktor yang menyebabkan dikeluarkannya

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dan bagaimana dinamika yang terjadi dalam setiap periode kebijakan.

F. Kerangka Teori

Kebijakan pengampunan pajak merupakan kebijakan publik. Secara teoritis persoalan yang senantiasa melekat dengan kebijakan publik adalah apakah sebuah kebijakan publik tersebut telah mengandung unsur keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Ada banyak tokoh yang merumuskan teori keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum, namun teori mereka hanya mengulas salah satu dari tiga asas hukum itu secara terpisah antara satu dengan yang lainnya. Sementara itu, Gustav Radbruch sebagai, seorang pakar hukum modern, telah merumuskan hubungan ketiga prinsip hukum tersebut, sehingga teori tiga nilai dasar hukum Radbruch telah menjadi *common platform* yang dirujuk negara-negara maju dalam menetapkan sebuah kebijakan.

Adapun teori *maṣ laḥ ah*, selain digunakan dalam rangka menginterkoneksikan objek kajian ini dengan hukum Islam juga karena kebijakan pengampunan pajak di Indonesia merupakan produk hukum. Dalam hukum Islam sebuah produk hukum harus memiliki dasar pertimbangan dan orientasi hukum berupa kemaslahatan. Oleh karena itu, teori *maṣ laḥ ah* relevan digunakan untuk menganalisis dasar pertimbangan kebijakan pengampunan pajak.

Untuk membantu menjawab rumusan masalah mengenai perspektif keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, penelitian ini menggunakan teori kebijakan hukum publik yang digagas oleh Gustav Radbruch[49] dan teori *maṣ laḥ ah*. Teori ini membantu untuk menjawab bagaimana pertimbangan hukum yang dijadikan pijakan dalam menetapkan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia?; apakah landasan filosofis dan implementasi dalam kebijakan pengampunan pajak sudah mencerminkan keadilan, kemanfaatan dan

[49] Biografi Radbruch, lihat Robert Alexy, "Gustav Radbruch (1878-1949)", dalam *Christiana Albertina* 58 (2004): 47-51.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

kepastian hukum?; bagaimana tiga dasar filosofis hukum tersebut dijadikan sebagai acuan dalam pengambilan kebijakan pengampunan pajak?; adakah pertentangan satu sama lain dari tiga unsur itu, dan bagaimana pemerintah menyelaraskan ketiganya sekaligus menetapkan prioritas hierarkis dari ketiganya dalam sebuah pertimbangan kebijakan? Teori-teori tersebut akan digunakan secara interkonektif sebagai analisis dalam penelitian ini.

1. Kebijakan Hukum Publik Gustav Radbruch

Pemikiran filsafat hukum Radbruch mencapai puncak perkembangannya dalam dua fase. Pertama adalah gagasan sistematisnya tentang hukum yang ia tuangkan dalam karyanya yang berjudul *Legal Philosophy* (1932). Dalam kata pengantar, Radbruch berkomentar, dengan menyinggung dan merujuk ke edisi pertama dari karyanya *Outlines of Legal Philosophy* (1914),[50] bahwa *Legal Philosophy* yang diterbitkan tahun 1932 sebenarnya sebuah buku baru dan bukan edisi baru dari *Outlines of Legal Philosophy* (1914).[51] Kedua, puncak perkembangan pemikiran Radbruch yang diwakili oleh artikelnya *Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law* (1946). Dalam karya itu, Radbruch memperkenalkan formula hukum yang belakangan dikenal sebagai "Formula Radbruch", yang menyatakan, hukum yang sangat tidak adil bukanlah hukum. Formula Radbruch ini tidak hanya salah satu gagasan yang paling banyak dibahas dalam filsafat hukum, tetapi juga yang paling banyak dipraktikkan, sebagaimana penerapannya oleh pengadilan Jerman setelah

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

[50] Hubungan antara karya Outlines of Legal Philosophy (1914) dengan Legal Philosophy (1932), dijelaskan oleh Ralf Dreier, "Kontinuitäten und Diskontinuitäten in der Rechtsphilosophie Radbruchs", dalam *Die Natur des Rechts bei Gustav Radbruch*, ed. Martin Borowski and Stanley L. Paulson (Tübingen: Mohr Siebeck, 2015), 183-228, sebagaimana disebutkan oleh Robert Alexy, *Gustav Radbruch's Concept of Law*, 1.

[51] Gustav Radbruch, "Legal Philosophy (publikasi pertama 1932)", terj. Kurt Wilk, dalam *The Legal Philosophies of Lask, Radbruch, and Dabin* (Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 1950), 47.

kekalahan Sosialisme Nasional pada tahun 1945 dan setelah runtuhnya Republik Demokratik Jerman pada tahun 1989.[52]

Sistem filsafat hukum Radbruch terdiri dari tiga serangkai variabel fundamental dalam hukum (disebut dengan istilah *triad*): triad hukum *(the law triad)*, triad gagasan *(the idea triad)*, dan triad tujuan *(the purpose triad)*.[53] Berikut penjelasannya:

a. Triad Hukum *(The Law Triad)*

Radbruch memberikan penjelasan mengenai triad hukum sebagai berikut: "*Law is the reality whose sense is to serve the value of law, the idea of law"* (hukum adalah realitas yang memiliki penalaran untuk melayani nilai hukum, gagasan hukum). Kalimat Radbruch ini mencoba menghubungkan tiga elemen: realitas *(reality)*, gagasan hukum *(the idea of law)*, dan akal *(sense)*. Konsep "realitas" Radbruch mengacu pada kepositifan hukum, yaitu, bahwa hukum harus memberikan kemanfaatan *(efficacy)*. Ini adalah dimensi hukum yang sesungguhnya. Dengan konsep "gagasan hukum", Radbruch menyandingkan dimensi nyata berupa kemanfaatan ini dengan dimensi ideal,[54] yaitu keadilan yang berkedudukan sebagai pusat gagasan hukum *(justice as the specific idea of law)*.[55] Oleh karenanya, dalam paragraf yang lain Radbruch mengungkapkan, "*law is the reality whose sense is to serve justice"* (hukum adalah realitas yang memliki penalaran berupa keharusan bertindak untuk keadilan).[56] Keadilan di sini dimaknai sebagai karakter keadilan tertentu atau sebagai versi di mana konsep keadilan digunakan dengan makna yang cukup luas dengan mencakup kemanfaatan *(expediency)* dan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[52] Mengenai hal ini, lihat Robert Alexy, "A Defense of Radbruch's Formula", dalam *Introduction to Jurisprudence*, ed. M.D.A. Freeman (London: Sweet & Maxwell and Thomson Reuters, 2008), 426-443.

[53] Alexy, *Gustav Radbruch's Concept*, 2.

[54] Tentang perbedaan antara dua dimensi ini, silahkan dibaca di Robert Alexy, "The Dual Nature of Law", dalam *Ratio Juris* 23 (2010): 167-182.

[55] Radbruch, *Legal Philosophy*, 90.

[56] *Ibid.*, 75.

kepastian hukum *(legal certainty)*.[57] Sementara itu, penalaran *(sense)* yang diungkapkan oleh Radburch memiliki hubungan dengan kebenaran *(truth)*, yaitu bahwa hukum harus memiliki penalaran untuk melayani kebenaran *(the sense of serving the truth)*. Hal ini juga berarti bahwa terlepas dari keberhasilan atau kegagalan yang akan didapati dalam upaya hukum namun setidaknya semua kebijakan dan keputusan hukum harus mengarah pada kebenaran dan diklaim kebenarannya.[58] Konsep kebenaran di sini memiliki hubungan dengan keadilan, sebagaimana diungkapkan oleh Radburch, *"justice means correctness as related especially to the law"* (keadilan berarti kebenaran terutama yang terkait dengan hukum); keadilan, memang tidak lain, adalah kebenaran distribusi dan kompensasi; dan hukum pada dasarnya berkaitan dengan distribusi dan kompensasi.[59]

b. Triad Gagasan *(The Idea Triad)*

Pada bagian sebelumnya telah dikemukakan bahwa gagasan hukum *(the idea of law)* tidak hanya mengacu pada keadilan *(justice)*, namun juga mencakup kemanfaatan *(expediency)* dan kepastian hukum *(legal certainty)*.[60] Radbruch menyebutnya dengan istilah tiga prinsip *(three principles)*,[61] dan tiga elemen atau tiga sisi *(sides)*.[62] Gagasan Radbruch tentang tiga prinsip dasar hukum itu bekerja secara hierarkis, sehingga sangat penting untuk menentukan hubungan ketiga elemen gagasan hukum antara satu dengan yang lain dengan cara menyeimbangkan ketiganya,[63] khususnya dalam konteks penelitian ini, yaitu untuk menganalisis keberadaan ketiganya

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[57] *Ibid.*, 90.
[58] *Ibid.*, 50.
[59] *Ibid.*, 76.
[60] *Ibid.*, 108.
[61] *Ibid.*, 110.
[62] *Ibid.*, 111.
[63] Robert Alexy, "Legal Certainty and Correctness", dalam *Ratio Juris* 28 (2015): 441-451.

dalam pertimbangan hukum dan filosofis yang dijadikan dasar pengambilan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

1) Keadilan *(Justice)*

Dalam pemikiran Radbruch, keadilan sering menggantikan gagasan hukum yang lebih besar, sebuah fakta yang menunjukkan betapa pentingnya keadilan melekat pada hukum. Keadilan dipahami oleh Radbruch sebagai persamaan *(equality)*,[64] dan sebagai persamaan, keadilan didefinisikan secara murni formal. Dua elemen klasik keadilan formal ditemukan dalam pemikirannya meskipun tidak selalu bisa dipisahkan dengan jelas. Radbruch mengatakan yang pertama adalah bentuk umum dari keadilan dengan karakter universalnya.[65] Elemen klasik kedua dari keadilan formal adalah tuntutan Aristotelian yaitu "yang sama diperlakukan sama dan yang tidak sama diperlakukan berbeda sesuai dengan perbedaan mereka".[66] Pada tahun 1932, Radbruch menambahkan gagasan yang melampaui tentang apa yang bisa dikatakan keadilan tersebut. Karena keadilan hanya menentukan "bentuk apa yang benar",[67] Radbruch mengambil langkah yang sarat dengan konsekuensi bagi sistemnya dengan menambahkan gagasan hukum yang kedua, yaitu kemanfaatan. Radbruch berargumen untuk mendapatkan isi hukum gagasan kedua ini harus ditambahkan.[68]

2) Kemanfaatan *(Expediency)*

Kemanfaatan *(expediency)* secara umum dipahami sebagai ungkapan tentang kesesuaian sarana untuk

---

[64] Radbruch, *Legal Philosophy*, 74.

[65] *Ibid.*, 76.

[66] *"Misalnya, keadilan dianggap oleh mereka sebagai kesetaraan - bukan untuk semua orang, tetapi hanya untuk yang sederajat. Dan ketidaksetaraan dianggap, dan, adalah keadilan; ini juga tidak untuk semua, tetapi hanya untuk yang tidak setara."*Aristotele, "Politics", dalam *The Complete Works of Aristotle. The Rivised Oxford Translation*, ed. Jonathan Barnes, vol. 2 (Princeton: Princeton Unversity Press, 1984), 1986-2129; 2031.

[67] Radbruch, *Legal Philosophy*, 91.

[68] *Ibid.*

STATE ISLAMIC UNIVERSITY SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA

mewujudkan suatu tujuan *(the suitability of a means for the realization of a purpose).* Kemanfaatan *(expediency)* dalam filsafat Radbruch memiliki arti yang sama sekali berbeda dengan pengertian umum tersebut. Dalam mengartikan kemanfaatan *(expediency),* Radbruch merujuk pada tujuan bukan pada sarana, dan bukan pada tujuan apa pun, tetapi hanya pada tujuan yang mampu memiliki nilai absolut *(capable of absolute value)*.[69] Ada tiga jenis tujuan semacam itu yang dikatakan oleh Radbruch: kepribadian manusia individu *(individual human personalities),* kepribadian manusia kolektif *(collective human personalities),* dan kemanusiaan universal *(human artefacts).* Pertanyaan apakah dan bagaimana isi keadilan dapat ditentukan harus dipertimbangkan dalam konteks triad tujuan, yang terdiri dari tiga tujuan ini.[70] Aspek kemanfaatan ini, bagaimanapun juga, tidak bisa disebut baik-baik saja sebelum memperhatikan juga elemen ketiga dari triad gagasan, yaitu kepastian hukum.

3) Kepastian Hukum *(Legal Certainty)*

Elemen ketiga dari gagasan hukum, yaitu kepastian hukum, berfungsi untuk mengkompensasi kelemahan dari dua elemen pertama. Kelemahan ini bersifat epistemik. Pada prinsip kepastian hukum orang dapat berbicara tentang masalah pengetahuan praktis.[71] Pengetahuan praktis menyangkut pengetahuan tentang apa yang wajib, dilarang, diizinkan, serta apa yang baik dan buruk. Jika ini bisa diketahui secara hukum dalam semua kasus prinsip kepastian hukum akan memainkan peran. Penentuan hukum positif tidak akan menjadi penentuan yang nyata. Wilayah kepastian hukum yang sesungguhnya tidak lagi bertumpu pada domain penentuan hukum tetapi pada penegakan hukum. Hal ini mengarah langsung ke pertanyaan sejauh

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

[69] *Ibid.*, 92.
[70] *Ibid.*
[71] Alexy, *The Dual Nature of Law*, 173.

mana kemanfaatan dapat memberikan keadilan yang dapat dikenali. Dalam rangka ini Radbruch mengharuskan keberadaan dari triad ketiga, yaitu triad tujuan *(the purpose triad)*.[72]

c. Triad Tujuan *(The Purpose Triad)*

Radbruch menyebutkan tiga tujuan hukum; kepribadian individu *(individual values)*, kepribadian kolektif *(collective values)*, dan nilai-nilai kemanusiaan *(artefact values)* dengan berbagai cara. Perbedaannya, antara kepribadian individu *(individual values)*, kepribadian kolektif *(collective values)*, dan nilai-nilai kemanusiaan *(artefact values)*[73] begitu juga perbedaan antara pandangan individualistis *(individualistic)*, supra individualistik *(supra-individualistic)*, dan transpersonal *(transpersonal views)*.[74]

Ada tiga hal yang menarik dalam pemikiran Radbruch mengenai hubungan tiga tujuan di atas. *Pertama* adalah kebebasan yang terdiri dari hak asasi manusia, hak konstitusional, dan hak individu atas kebebasan'[75] yang berhubungan dengan pandangan individualistis. Sementara itu, pandangan supra-individualistis dihubungkan dengan kata kunci "kepentingan pribadi menghasilkan kebaikan bersama".[76] *Kedua* adalah tesis yang menyatakan bahwa ketiga pandangan tersebut saling berbenturan.[77] *Ketiga* merupakan poin paling penting dari ketiganya. Dalam filsafat hukum Radbruch, resolusi dari benturan ini bukan berasal dari persoalan kognisi, tetapi masalah keputusan. Ia menyatakan, "Kita harus memutuskan apakah akan menempatkan nilai-nilai

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

[72] Radbruch, *Legal Philosophy*, 116.
[73] *Ibid.*, 92.
[74] *Ibid.*, 92-93.
[75] *Ibid.*, 102.
[76] *Ibid.*, 106.
[77] *Ibid.*, 92.

individual, nilai-nilai kolektif, atau nilai-nilai kemanusiaan universal dalam hierarki nilai.[78]

Jika keadilan yang dimaksud hanya bersifat formal — artinya, tidak ada substansi di dalamnya— dan jika kemanfaatan yang seharusnya menyediakan substansi hanya dapat menawarkan alternatif yang saling bertentangan, maka keberadaan hukum tidak mungkin menjawab pertanyaan tentang tujuan hukum.[79] Akibatnya, hukum hanya akan mengarah kepada elemen ketiga dari gagasan hukum, yaitu kepastian hukum. Oleh karena itu, kepastian hukum mensyaratkan ketika tidak ada seorangpun yang dapat mengenali apa yang adil maka seseorang harus menentukan apa yang sah menurut norma hukum.[80] Ini adalah prinsip hukum kepastian yang seharusnya membenarkan pernyataan ini, "Betapapun tidak adilnya hukum, di dalamnya pasti menyimpan satu substansi, yang dengan keberadaannya, selalu memenuhi prinsip hukum yaitu tujuan kepastian hukum.[81]

Preseden benturan hubungan prinsip dan tujuan hukum di atas adalah yang diupayakan solusinya oleh "Rumus Radbruch". "Formula Radbruch" ini memiliki dua bagian, intolerabilitas *(intolerability)* dan penolakan *(disavowal)*, tetapi hanya yang pertama yang akan digunakan di sini. Bunyinya:

> "Konflik antara keadilan dan kepastian hukum mungkin dapat diselesaikan dengan cara ini: hukum positif, dijamin oleh undang-undang dan kekuasaan, didahulukan bahkan ketika isinya tidak adil dan gagal untuk memberi manfaat kepada masyarakat, kecuali jika konflik antara undang-undang dan keadilan mencapai tingkat yang tidak dapat ditoleransi, yakni bahwa undang-undang, sebagai 'hukum yang cacat', harus menghasilkan keadilan."[82]

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[78] *Ibid.*
[79] *Ibid.*, 116.
[80] *Ibid.*, 125 dan 205.
[81] *Ibid.*, 119.
[82] Radbruch, "Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law", 7.

Berdasarkan penjelasan Radbruch di atas maka tiga elemen gagasan hukum: keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan, bisa berlaku secara bersamaan. Penggunaan ungkapan "cacat hukum" menunjukkan hal yang berbeda dengan hilangnya "sifat hukum" dalam formula penolakan *(disavowal)*, karena formula intolerabilitas semata-mata berkaitan dengan hilangnya validitas hukum. Dengan demikian, tesis lama bahwa pemangku kebijakan berkomitmen terhadap hukum positif betapapun tidak adil isinya ditinggalkan dan digantikan oleh tesis baru bahwa walaupun dia berkomitmen pada hukum positif yang tidak adil namun komitmen ini berakhir di ambang ketidakadilan yang tidak bisa diterima *(extreme injustice)*.[83]

Alasan-alasan untuk mempertimbangkan kondisi yang bisa disebut berada pada ambang batas ketidakadilan ekstrem adalah hak asasi manusia. Di sini Radbruch berkata:

> "Karena itu, ada prinsip-prinsip hukum yang lebih berat daripada undang-undang yang berlaku, sehingga hukum yang bertentangan dengan prinsip-prinsip itu tidak memiliki keabsahan. Yang pasti, detail prinsip-prinsip tetap terbuka untuk dipertanyakan, tetapi pekerjaan berabad-abad sebenarnya telah membentuk inti yang kuat dari prinsip-prinsip itu, dan prinsip-prinsip itu telah diterima secara konsensus dan begitu luas dalam apa yang disebut deklarasi hak asasi manusia yang terdiri dari hak-hak sipil." [84]

Pembenaran Radbruch atas hak asasi manusia dengan menganggap prinsip-prinsip di dalamnya sebagai sifat absolut *(absolute nature)*.[85] Konsep kemutlakan menyiratkan konsep kebutuhan. Dalam pandangan Radbruch, hanya ada satu cara yang paling mungkin untuk menentukan keadilan yaitu dengan

---

[83] *Ibid.*

[84] Gustav Radbruch, "Five Minutes of Legal Philosophy", terj. Bonnie Litschewski Paulson and Stanley L. Paulson, dalam *Oxford Journal of Legal Studies* 26 (2006): 13-15.

[85] Radbruch, *Legal Philosophy*, 146.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

mengembalikan kepada hak asasi manusia.[86] Ini menyiratkan bahwa keadilan tidak lagi sekadar formal yang pada gilirannya berarti beberapa nilai individu setidaknya bisa dipindah dari triad tujuan ke dalam keadilan sebagai elemen pertama dari gagasan hukum.[87]

2. *Maṣ laḥ ah*

Maṣ laḥ ah merupakan istilah teoritis dalam filsafat hukum Islam yang menurut ’Izz al-Din ‘Abd as-Salam secara etimologis memiliki makna identik dengan kata *al-khair* (kebaikan), *an-naf’* (kemanfaatan), dan *al-husn* (kebaikan). Oleh karena itu, secara kebahasaan kata *maṣ laḥ ah* merupakan lawan kata dari *mafsadah*.[88]

Abu Hamid al-Ghazālī mendefinisikan *maṣ laḥ ah* secara terminologis sebagai upaya menentukan hukum dengan tetap memegangi tujuan syara’ *(al-muḥ āfaẓ ah ‘alā maqṣ ūd as-syar‘)*. Tujuan yang dimaksud adalah mewujudkan kemanfaatan dan menyingkirkan kerusakan. Definisi ini secara operasional memiliki pengertian bahwa kebijakan dan ketentuan hukum yang dikeluarkan dan diputuskan pihak yang memiliki otoritas harus berorientasi pada perlindungan dan pemeliharaan terhadap agama, jiwa, akal budi, keturunan dan kekayaan. Definisi ini memiliki pengertian lain bahwa segala sesuatu yang dapat melindungi dan menjamin keberadaan lima hal tersebut dikategorikan sebagai *maṣ laḥ ah*. Sebaliknya, setiap hal yang dapat mengusik dan merusak eksistensi kelima hal itu diidentifikasi sebagai *mafsadah*.[89]

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[86] Alexy, *Gustav Radbruch’s Concept,* 14.

[87] *Ibid.*

[88] ‘Izz al-dīn ibn ‘Abd al-Salām, *Qawā‘id al-Ahkām fī Masālih al-Anām*, vol. ke-1 (Kairo: Maktabat al-Kulliyyāt al-Azhāriyyah, 1994), 5; dan Ibnu Manẓ ūr, *Lisān al-‘Arab*, vol. ke-2 (Beirut: Dār al-Kutub al-‘ Ilmiyyah, 2001), 517.

[89] Abū Hāmid Muhammad al-Ghazālī, *Al-Mustaṣ fā min ‘Ilm al-Uṣ ūl*, vol. ke-1, ed. Muḥ ammad Sulaimān al-Asyqar (Beirut: Mu’assasāt al-Risālah, 1997), 416-417.

Sebagai sebuah teori yang dipergunakan untuk menentukan apakah kemaslahatan *(maṣ laḥ ah)* yang dihadirkan oleh suatu kebijakan hukum diterima dan diakui oleh syara' ataukah tidak, al-Ghazālī membagi *maṣ laḥ ah* dalam konteks ini ke dalam tiga kategori: (1) *maṣ laḥ ah* yang diakui dan diterima secara tegas oleh syara', disebut *maṣ laḥ ah mu' tabarah. Maṣ laḥ ah* jenis ini selain ditunjukkan melalui penetapan hukum oleh syara' mengenai persoalan tertentu juga diperkuat oleh keberadaan *'illah* yang menjadi latar belakang ditetapkannya suatu ketentuan hukum tersebut. Sebagai contoh, dengan *'illah* untuk menjaga kehidupan manusia, maka *syāri'* (pembuat syariat; Tuhan) menetapkan hukuman *qiṣ aṣ* bagi pelaku pembunuhan yang disengaja. Begitu juga dengan *'illah* untuk menjaga harta kepemilikan seseorang, *syāri'* menetapkan hukuman *(ḥ ad)* bagi pencuri, dan atas dasar *'illah* menjaga kehormatan manusia, *syāri'* menetapkan hukuman bagi orang yang berzina dan penuduh orang lain berzina tanpa kesaksian dan bukti yang terverifikasi; (2) *maṣ laḥ ah* yang secara tegas ditolak dan tidak diakui oleh *syāri' (syahida 'sy-syāri' bi 'l-buṭ lān)* disebut *maṣ laḥ ah mulghāh,* seperti penolakan *syāri'* terhadap kemanfaatan yang terdapat dalam *khamr* dan *maisir* karena dinilai jauh lebih kecil jika dibandingkan dengan kerusakan yang bisa ditimbulkan. Contoh lain adalah penolakan *syāri'* terhadap kemanfaatan berupa penambahan harta yang diperoleh oleh *murābin* (lintah darat) karena menyengsarakan pihak lain; (3) *maṣ laḥ ah* yang tidak memperoleh penilaian secara tegas oleh syara', apakah diterima ataukah ditolak,[90] disebut sebagai *maṣ laḥ ah mursalah*. Hal ini karena tidak ada *naṣ ṣ syar' ī* (baik al-Qur'an maupun hadis) yang menyinggung status *maṣ laḥ ah* ini.[91] Meskipun demikian, *maṣ laḥ ah mursalah* tetap harus disandarkan kepada dalil yang diterima *(dalīl i' tibār)* oleh *syāri'*, walaupun tidak ada dalil yang memuat *maṣ laḥ ah*

[90] Abdul Wahhāb Khallāf, *'Ilm Ushūl al-Fiqh,* cet. ke-12 (Kuwait: Dar Al-Qalam, 1978), 84.

[91] Al-Ghazālī, *Al-Mustaṣ fā,* vol. ke-1, 414.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

mursalah tersebut karena kekhususannya dan hanya memuat hubungan yang bersifat umum dan jauh.[92] Hal ini dengan catatan bahwa *maṣ laḥ ah mursalah* dihadirkan dalam rangka mewujudkan tujuan *syāriʿ (muḥ aqqiqah li maqsūd al- syāriʿ).*[93]

Maṣ laḥ ah mursalah juga disebut oleh para pakar filsafat hukum Islam dengan istilah *maṣ laḥ ah muṭ laqah.* Penyebutan dengan istilah *muṭ laqah* karena kemaslahatan yang terkandung di dalamnya tidak diikat dan dibatasi *(taqyīd)* oleh suatu dalil, baik yang mengakui *(dalīl iʿ tibār)* atau pun yang menolak *(dalīl ilghā').* Kemaslahatan jenis ini pernah diupayakan dan dipraktikkan oleh sahabat Nabi, misalnya dengan menetapkan hukuman penjara, pajak tanah perkebunan, dan kodifikasi al-Qur'an.[94]

Apabila status hukum bagi dua *maṣ laḥ ah* yang pertama dan kedua sudah jelas karena tertera dan disebutkan langsung oleh *naṣ ṣ* , maka *maṣ laḥ ah* yang ketiga ditentukan melalui mekanisme ijtihad yang sering disebut sebagai *istiṣ lāḥ* . Menurut pendapat para ahli fikih, *istiṣ lāḥ* adalah mekanisme untuk menghasilkan produk hukum karena adanya tuntutan kemaslahatan *(maṣ laḥ ah)* yang tidak ditentukan oleh dalil khusus dalam sumber hukum Islam, apakah kemanfaatan tersebut didukung ataukah diabaikan. Kemanfaatan yang akan ditimbulkan oleh produk hukum itu harus sesuai dengan tujuan umum hukum Islam yang disebut dengan *maqāṣ id al-syarīʿ ah al-ʿāmmah. Istiṣ lāḥ* merupakan keharusan metodologis dalam hukum Islam karena keniscayaan keberadaan peristiwa baru dalam kehidupan manusia yang terus berkembang secara dinamis, sementara tidak adanya *naṣ ṣ* dalam sumber hukum Islam yang menyinggung dan mengatur. Oleh karena itu, tuntutan untuk membuat aturan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[92] Muḥ ammad Saʿ īd Ramaḍ ān al-Būṭ ī, *Ḍ awābiṭ al-Maṣ laḥ ah fī as-Syarīʿ ah al-Islāmiyyah* (Beirut: Muassasah ar-Risālah, 1973), 230.

[93] *Ibid.*, 342.

[94] Khallāf, *'Ilm Uṣ ūl al-Fiqh*, 84-85.

dan kebijakan hukum ketika dibuat harus berpegang pada prinsip *maṣ laḥ ah.*[95]

Prinsip *maṣ laḥ ah* dalam konteks pembuatan aturan dan kebijakan adalah tidak adanya tujuan *(maqṣ ad)* dalam pembuatan kebijakan hukum selain untuk mewujudkan kemaslahatan bagi segenap umat manusia *(maṣ ālih an-naṣ ṣ).* Strategi untuk mewujudkan tujuan tersebut adalah dengan mengupayakan kemanfaatan bagi mereka *(jalb nafʿ in lahum)* atau menghilangkan bahaya *(ḍ arar)* dan keresahan *(ḥ araj)* dari mereka *(dafʿ al-ḍ arar wa al-ḥ araj lahum).* Karakter dari kemaslahatan dalam prinsip ini bersifat kontekstual sehingga pada periode dan wilayah tertentu bisa jadi pertimbangan kemaslahatan dari suatu kebijakan atau ketentuan hukum dapat menghadirkan kemanfaatan namun pada periode dan wilayah yang lain justru mendatangkan bahaya dan keresahan bagi publik.[96]

Kebijakan pengampunan pajak merupakan produk hukum publik yang dikeluarkan oleh pemerintah Indonesia dengan klaim bahwa telah didasarkan pada asas keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Apabila mengacu pada pengertian etimogis *maṣ laḥ ah* yang berarti kebaikan dan kemanfaatan maka ketiga prinsip hukum tersebut masuk dalam pengertian *maṣ laḥ ah.* Begitu juga jika mengacu pada pengertian terminologis *maṣ laḥ ah* yang dikemukakan oleh al-Ghazālī, bahwa segala sesuatu yang menjadi sebab dan sarana bagi terwujudnya kemaslahatan maka ia disebut sebagai *maṣ laḥ ah* itu sendiri. Kemanfaatan-kemanfaatan *(maṣ ālih)* yang disebutkan di dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia serta penerapan tiga asas hukum tersebut dalam praktik pengampunan pajak di Indonesia akan dianalisis dengan menggunakan teori kategorisasi *maṣ laḥ ah* di atas. Apakah kemaslahatan yang diupayakan oleh kebijakan pengampunan pajak di Indonesia termasuk dalam

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[95] Musṭ afa Ahmad al-Zarqā', *Hukum Islam dan Perubahan Sosial (Studi Komparatif Delapan Mazhab Fiqhi),* terj. Ade Dedi Rohayana (Jakarta: Riora Cipta, 2000), 33.

[96] Khallaf, *Ilm Uṣūl al-Fiqhi,* 84.

kategori kemaslahatan yang *muʿtabarah*, *mulghāh* ataukah *mursalah*. Jika seandainya kemaslahatan yang ditentukan oleh kebijakan pengampunan pajak di Indonesia termasuk ke dalam kategori *maṣlaḥah mursalah*, maka kemaslahatan tersebut merupakan kemaslahatan *ijtihādizyah* yang bisa memiliki dua kemungkinan: *pertama*, kemanfaatan itu sesuai dengan kemaslahatan yang dikehendaki syara'*;* dan *kedua*, kemanfaatan itu bertentangan dengan kemaslahatan yang dilegitimasi oleh syara', yang oleh Ṭāhir Ibnu 'Āsyūr disebut sebagai *maṣlaḥah 'āmmah*.[97]

Maṣlaḥah 'āmmah merupakan salah satu dari tiga syarat dalam penetapan hukum *(tasyrīʿ al-ḥukm)* yang menjadikan *maṣlaḥah mursalah* sebagai argumentasi *(ḥujjah)*, yaitu kemaslahatan yang dihadirkan tidak diperuntukkan hanya bagi individu tertentu atau sejumlah kecil kelompok *(maṣlaḥah syakhṣiyyah)*, namun harus bagi mayoritas orang *(maṣlaḥah 'āmmah)*. Sementara dua syarat lainnya adalah bahwa kemaslahatan yang dikandung dalam *maṣlaḥah mursalah* adalah kemaslahatan faktual *(maṣlaḥah ḥaqīqiyyah)* bukan kemaslahatan asumtif *(maṣlaḥah wahmiyyah)*, dan kemaslahatan dalam *maṣlaḥah mursalah* tidak boleh bertentangan dengan hukum yang ditetapkan oleh Al-Qur'an, Hadis, dan Ijma'. Karena jika bertentangan, maka kemaslahatan itu secara langsung akan masuk ke dalam kategori *maṣlaḥah mulghāh*.[98]

Maṣlaḥah sebagai sebuah teori, selain dikategorikan berdasarkan pengakuan *syāri'* terhadap keberadaannya, jangkauan subjek kemaslahatan dan karakter faktualitas kemaslahatan, sebagaimana penjelasan sebelumnya, *maṣlaḥah* juga dikategorikan berdasarkan urgensinya. *Maṣlaḥah* berdasarkan

---

[97] Ibnu 'Āsyūr membagi kemaslahatan menjadi dua, yaitu kemaslahata khusus dan umum. Kemaslahatan umum *('āmmah)* memiliki arti sebagai sesuatu yang mengandung kemanfaatan yang bagi seluruh atau mayoritas masyarakat. Ṭāhir ibn 'Āsyūr, *Maqāṣid al-Syarī'ah al-Islāmiyyah*, (Tunis: Dār Suḥnūn, Kairo: Dār al-Salām, 1427 H/2006 M), 63.

[98] Khallaf, *Ilm Usūl al-Fiqhi,* 86-87.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

urgensi yang melekat dibagi ke dalam tiga jenis *maṣ laḥ ah*, yaitu *maṣ laḥ ah ḍ arūriyyah, maṣ laḥ ah ḥ ajjiyah,* dan *maṣ laḥ ah taḥ sīniyyah.* Asy-Syāṭ ibī memberikan penjelasan untuk membedakan ketiganya bahwa jika *maṣ laḥ ah ḍ arūriyyah* ditinggalkan maka kemaslahatan kehidupan di dunia ini tidak akan berjalan dengan stabil bahkan berakibat pada kerusakan sistem kehidupan *(al-fasad)*, sementara *maṣ laḥ ah ḥ ajjiyah* jika ditinggalkan tidak akan berdampak hingga pada kerusakan *(al-fasad)* sebagaimana dalam *maṣ laḥ ah ḍ arūriyyah,* namun berdampak pada kesusahan dan kerepotan kehidupan *(al-ḥ araj wa al-masyaqqah).*[99] Adapun *maṣ laḥ ah taḥ sīniyyah,* dalam pandangan Ibnu ʻĀsyūr tidak memberikan dampak apapun jika ditinggalkan kecuali keindahan dalam kehidupan. Karena kemaslahatan ini ditujukan untuk memperbaiki, memperindah, dan mempermudah jalannya kehidupan manusia.[100]

Selain menggunakan teori kategorisasi *maṣ laḥ ah* di atas, penelitian ini juga mengadopsi teori *maṣ laḥ ah* yang dirumuskan oleh Aṭ -Ṭ ūfi untuk menganalisis kemaslahatan yang terdapat dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Menurut Najm ad-Din Aṭ -Ṭ ūfi, *maṣ laḥ ah* memiliki arti sebagai segala sarana dan sebab yang mampu mengantarkan kepada kebaikan dan terwujudnya kemanfaatan. Ada dua jenis kebaikan dan kemanfaatan yang dimaksud, yaitu kebaikan dan kemanfaatan secara *ʻ urfi* (tidak disebutkan oleh *naṣ ṣ syariʻ at*) dan secara *syar'ī* (disebutkan dan ditentukan oleh *naṣ ṣ syariʻ at*). Kebaikan dan kemanfaatan secara *'urfi* dikatakan sebagai kebaikan dan kemanfaatan *(maṣ laḥ ah)* yang ditujukan untuk kebaikan kehidupan makhluk-Nya, dicontohkan seperti perniagaan dalam muamalah sebagai sarana dan sebab yang bisa mengantarkan kepada keuntungan. Kebaikan dan kemanfaatan secara *syarʻ ī* disebut sebagai kebaikan yang bisa mengantarkan

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

---

[99] Abū Isḥ āq As-Syāṭ ibī, *Al-Muwāfaqāt,* Jilid Ke-2 (Bairut: Dār Ibn ʻAffan, 2008), 17-21.

[100] Muḥ ammad Ṭ āhir Ibn ʻĀsyūr, *Maqāṣ id As-Syarīʻ ah al-Islāmiyyah,* (Qatar: Wizārah Al-Awqāf wa al-Syu'ūn al-Islāmiyyah, 2004), 307.

kepada pemenuhan hak-Nya, contoh berbagai macam ibadah *mahḍah*. Meskipun *maṣlaḥah ʿurfiyyah* tidak disebutkan dalam sumber hukum Islam, sedangkan *maṣlaḥah syarʿī* disebut dengan tegas oleh teks sumber hukum Islam, namun kedua jenis kemanfaatan tersebut sama-sama memperoleh legitimasi dari *syarīʿ*, Allah.[101]

Penjelasan Aṭ-Ṭūfi mengenai *maṣlaḥah ʿurfi* memiliki korelasi dengan salah satu kategori *maṣlaḥah* yang dirumuskan oleh Al-Ghazālī, yaitu *maṣlaḥah mursalah*. Dalam pandangan aṭ-Ṭūfi, *maṣlaḥah mursalah*, bahkan *maṣlaḥah mulghāh* sekalipun, tetap dapat dijadikan dalil dan *ḥujjah* dalam menetapkan suatu hukum atas suatu masalah. Bahkan, *maṣlaḥah* jenis tersebut terkadang harus dimenangkan dan diutamakan dari dalil dalam sumber hukum yang meliputi *naṣ syaraʿ* dan *ijma'*.[102]

Pandangan aṭ-Ṭūfi mengenai *maṣlaḥah mursalah* di atas dibangun di atas empat premis teoritis: (1) *maṣlaḥah* merupakan dalil dan *ḥujjah* hukum yang cukup dilandaskan pada akal. Karena dalam pendirian aṭ-Ṭūfi, akal mampu membedakan antara kemaslahatan dan kemafsadahan tanpa harus melalui wahyu. Pandangan ini bertolak belakang dengan pandangan umum yang menyatakan meskipun akal mampu membedakan antara kemaslahatan dan kemafsadahan namun kebijakan hukum publik harus memperoleh justifikasi dari *naṣṣ* dan *ijmā';* (2) *maṣlaḥah* merupakan *dalil* dan *ḥujjah* hukum yang berdiri sendiri. Prinsip ini berarti bahwa kehujjahan (argumen) *maṣlaḥah* tidak bergantung pada konfirmasi *naṣṣ*, namun cukup hanya bergantung pada rasionalitas akal sehingga kehujjahan *maṣlaḥah* tidak membutuhkan dalil pendukung dari *naṣṣ*. Pertimbangan kehujjahan *maṣlaḥah* dalam pandangan

---

[101] Najm ad-Dīn aṭ-Ṭūfi, *Syarḥ al-Arbaʿīn al-Nawawiyyah*, 19, lampiran dalam Musṭafa Zaid, *Al-Maṣlaḥah fī al-Tasyrīʿ al-Islāmī wa Najm al-Dīn al-Ṭūfī* (Kairo: Dār al-Fikr al-ʿArabī, 1384/1964), 211.

[102] Abdul Mannan, *Reformasi Hukum Islam di Indonesia* (Jakarta: PT. Raja Grafindo Perss, 2006), 273

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

aṭ -Ṭūfi akan diuji oleh ʿ *urf* (adat atau pandangan publik) dan eksperimen (keberhasilan proses *trial and error*); (3) pengoperasian *maṣ laḥ ah* hanya diperuntukkan pada wilayah muamalah (hukum yang mengatur kepentingan publik) dan adat istiadat. Sementara itu, dalam wilayah ʿ *ubūdiyyah* dan *jināyah*, *maṣ laḥ ah* tidak boleh diberlakukan dan tidak bisa dijadikan dalil dan *ḥ ujjah*. Dalam dua wilayah tersebut, *naṣ ṣ* dan *ijmā'* harus diikuti dan dijadikan dalil serta *ḥ ujjah*; (4) Kepentingan publik adalah dalil *syaraʿ* paling kuat. Oleh karena itu, apabila terjadi perselisihan antara *maṣ laḥ ah* dengan *naṣ ṣ* maka *maṣ laḥ ah* harus dimenangkan dengan melalui mekanisme penyesuaian seperti *takhṣ īṣ* dan *bayān* terhadap *naṣ ṣ* tersebut, bukan meninggalkan *naṣ ṣ* sama sekali. Hal ini seperti praktik mendahulukan sunnah atas al-Qur'an, namun dengan memberikan *bayān* (penjelasan). Pengutamaan *maṣ laḥ ah* atas *naṣ ṣ* ini berlaku baik *naṣ ṣ* itu *qaṭ ʿ ī* (pasti) dalam *sanad* (transmisi riwayat) dan *matn* (konten), ataupun *ẓ annī* (dugaan) dalam keduanya.[103]

G. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Penelitian disertasi ini merupakan kajian yuridis dengan didukung data sekunder. Data yuridis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu "Penetapan Presiden RI No. 5 Tahun 1964 tentang Pengaturan Pengampunan Pajak, Keputusan Presiden No. 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak, Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang

[103] Penjelasan rinci tentang argumentasi aṭ -Ṭūfi dalam menentukan prinsip *maslahah* silahkan baca dalam Muṣ ṭ afā Zaid, *Al-Maṣ laḥ ah fī at-Tasyrīʿ al-Islāmī wa Najm al-Dīn al-Ṭūfi*, (Beirut: Dār al-Fikr, 1954); Muhammad Roy, *Filsafat Hukum Aṭ -Ṭūfi dan Dinamisasi Hukum Islam.* (Yogyakarta: Pondok Pes. UII, 2007); dan Al-Ḥusain al-Amiri, *Dekonstruksi Sumber Hukum Islam: Pemikiran Hukum Najm ad-Din Aṭ -Ṭūfi*, terj. Tim (Jakarta: Gaya Media Pratama, 2004).

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak."

Sementara itu, data pendukung berupa laporan-laporan kinerja tahunan Direktorat Jenderal Pajak yang dipublikasikan setiap tahun dan data deskripsi situasi politik dan ekonomi saat kebijakan pengampunan pajak dibuat. Data lainnya berasal dari konsep dan teori yang mengkaji tiga nilai dasar hukum publik (keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum) perspektif Radbruch, konsep *maṣ laḥ ah* dalam filsafat hukum Islam dan teori-teori pengampunan pajak yang terdapat di buku, artikel, dan sumber lainnya.

2. Sifat Penelitian

Penelitian ini bersifat deskriptif analitis, maksudnya peneliti memberikan penilaian terhadap berbagai pertimbangan pemerintah dalam memberlakukan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Penelitian ini menggali teori pengampunan pajak secara normatif kemudian melakukan kajian implementasi di setiap periodenya yang selanjutnya diarahkan untuk menganalisis implementasi keseluruhan periode kebijakan pengampunan pajak tersebut dalam perspektif tiga nilai dasar hukum Radbruch dan teori *maṣ laḥ ah*.

3. Pendekatan Penelitian

Ada tiga pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini. *Pertama* adalah pendekatan yuridis, artinya peneliti mengkaji dasar pertimbangan yang digunakan oleh pemerintah dalam memberlakukan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia yang

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

tertuang secara eksplisit dalam Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah sebagai payung hukum kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

Kedua adalah pendekatan historis, artinya peneliti melihat sejarah periode kebijakan pengampunan pajak di Indonesia di setiap periodesasinya. Pendekatan sejarah mempertegas adanya dinamika dalam kebijakan pengampunan pajak. *Ketiga* adalah pendekatan politik hukum, artinya peneliti melihat bagaimana sistem hukum yang ada di Indonesia dan kondisi masyarakat yang pluralis. Oleh karena itu, titik tekan penelitian ini adalah menjadikan kebijakan pengampunan pajak sebagai produk kebijakan yang dapat diterima oleh seluruh lapisan masyarakat Indonesia. Pendekatan ini sesuai dengan prinsip hukum yang dapat berubah karena adanya perubahan waktu, tempat dan kondisi sosial.

4. Analisis Data

Analisis data dilakukan dengan deskriptif-analitis, yaitu menarasikan deskripsi tentang masalah yang menjadi kegelisahan akademik penulis untuk kemudian dikorelasikan dengan teori yang ada dengan menggunakan metode induktif. Metode induktif diperoleh dengan menguraikan kesimpulan-kesimpulan khusus dalam setiap periode pengampunan pajak, yang kemudian digunakan untuk mendapatkan gambaran umum adanya kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Dalam penelitian ini, metode induktif digunakan untuk menarik kesimpulan bagaimana seharusnya kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dalam perspektif keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum menjadi sebuah kebijakan publik. Adapun tahapan dalam analisis sebagai berikut:

Pertama, peneliti menjelaskan pertimbangan-pertimbangan hukum yang dijadikan dasar oleh pemerintah dalam membuat kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Pertimbangan hukum ini digali dari Undang-undang dan Peraturan Pemerintah yang

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

menjadi dasar hukum dari kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

Kedua, dinamika kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dapat dilihat dari berbagai sisi. Oleh karena itu, kajian komprehensif di setiap periode kebijakan menjadi hal penting dan menarik untuk dikaji agar perubahan hukum dan situasi yang ada dapat teridentifikasi dengan baik sehingga dapat menyimpulkan bagaimana dinamika yang terjadi dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia ini.

Ketiga, peneliti melihat bagaimana implementasi setiap periode kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, bagaimana dampak dari setiap kebijakan ini, dan berbagai respon masyarakat Indonesia terhadap kebijakan pengampunan pajak. Hal di atas kemudian dikoneksikan dengan pertimbangan dan tujuan pemerintah di setiap periode kebijakan yang selanjutnya dianalisis dengan teori keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Dengan begitu, kajian ini berpeluang memberi kontribusi rekonstruksi kebijakan pengampunan pajak di Indonesia.

H. Sistematika Pembahasan

Penelitian ini memuat enam bab. Penentuan pembahasan menjadi enam bab ini dengan mempertimbangakan hubungan antar variabel dan koherensi kajian yang bersifat induktif. Adapun uraian sistematika pembahasan yang dimaksudkan adalah sebagaimana berikut:

Bab pertama memuat uraian latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kajian pustaka terdahulu, teori yang relevan, dan metodologi penelitian. Pembahasan yang dituangkan dalam bab ini dimaksudkan untuk menggambarkan problem akademik dan signifikansi penelitian serta kerangka metodologis yang digunakan untuk menjawabnya sekaligus berisi uraian desain penelitian ini.

Bab dua menguraikan tentang kebijakan pengampunan pajak dalam sistem hukum perpajakan di Indonesia. Karena kebijakan pengampunan pajak tidak bisa dipisahkan dari kebijakan perpajakan maka pada bagian ini mencakup konsep fundamental dalam

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

perpajakan yang memiliki hubungan dengan kebijakan pengampunan pajak sehingga diharapkan mampu memberikan elaborasi perihal konsep-konsep fundamental dalam pengampunan pajak secara komprehensif.

Bab tiga menguraikan materi pokok dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Untuk tujuan ini maka analisis dilakukan terhadap materi pokok yang tertuang dalam batang tubuh Undang-undang dan lainnya yang menjadi dasar hukum kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Ada empat materi pokok dalam kebijakan pengampunan pajak sejak periode awal (1964) hingga yang terakhir (2016), yaitu subjek dan objek pengampunan pajak, bentuk pengampunan, durasi pengampunan, dan tarif tebusan dalam pengampunan.

Bab empat menguraikan dinamika politik dan ekonomi dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Kajian ini diperlukan dalam rangka mengetahui pertimbangan dan faktor-faktor yang melatarbelakangi lahirnya kebijakan pengampunan pajak di Indonesia. Dalam menguraikan pembahasan tersebut, peneliti melakukan analisis dengan menggunakan pendekatan historis, politik dan ekonomi melalui analisis terhadap setting politik dan ekonomi pada saat kebijakan dikeluarkan, penjelasan umum dalam kebijakan, dan dasar hukum serta pertimbangan yang dituangkan dalam kebijakan. Pada bab ini, peneliti juga menguraikan efektivitas penerimaan pajak pada periode pengampunan pajak di Indonesia.

Bab lima merupakan bagian inti dalam penelitian ini yang memuat analisis peneliti terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dengan menggunakan dua teori secara interkonektif, yaitu filsafat hukum Gustav Radbruch dan teori *maṣ laḥ ah.* Analisis yang dilakukan untuk mengungkap dan menilai tiga sisi filosofis dalam hukum yang dijadikan pertimbangan kebijakan pengampunan pajak yaitu keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum.

Bab enam berisi kesimpulan dari temuan-temuan dalam penelitian ini dan rekomendasi baik teoritis maupun praksis bagi pengembangan keilmuan dan perumusan sebuah kebijakan.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

BAB VI
PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan penjelasan analisis pada bagian-bagian sebelumnya, penulis menyimpulkan temuan-temuan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Kebijakan pengampunan pajak yang telah enam kali diberlakukan di Indonesia mempunyai latar belakang umum dan khusus. Secara umum, kebijakan pengampunan pajak dilatarbelakangi oleh adanya kepentingan negara itu sendiri, yang meliputi kebutuhan pemasukan negara, agenda pembangunan nasional, memperkuat basis perpajakan nasional, dan dalam rangka reformasi perpajakan. Secara khusus, diberlakukannya kebijakan pengampunan pajak ini merupakan akibat dari mendesaknya situasi politik dan ekonomi yang terjadi saat kebijakan tersebut dibuat. Kebijakan pengampunan pajak periode pertama, misalnya, dibuat dalam rangka memperlancar pelaksanaan deklarasi ekonomi dan dampak terjadinya inflasi. Kebijakan periode kedua dilatarbelakangi oleh kondisi negara yang sedang dalam masa keterpurukan di semua sektor. Kebijakan periode ketiga dipicu oleh dampak krisis keuangan global. Kebijakan periode keempat dilatarbelakangi oleh rendahnya *tax ratio* Indonesia. Kebijakan periode kelima dilatarbelakangi oleh gejolak perekonomian global dan juga masih rendahnya *tax ratio* di Indonesia. Dan terakhir, kebijakan periode keenam dilatarbelakangi oleh kondisi perekonomian global yang melaju secara lambat, masih rendahnya harga komoditas, serta banyaknya WNI yang menyimpan harta di luar negeri.
2. Kegagalan dan keberhasilan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tidak dapat dipisahkan dari dinamika politik dan ekonomi yang berlangsung, serta ketentuan dalam kebijakan itu sendiri yang memuat subjek, objek, bentuk, durasi, dan tarif

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

tebusan dalam kebijakan pengampunan pajak. Kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1964 dapat dikatakan tidak berhasil karena sistem perpajakan yang belum memadai dan sosialisasi kebijakan yang tidak intensif. Pada tahun 1984, kebijakan pengampunan pajak cukup berhasil dari sisi peningkatan jumlah basis perpajakan, namun tidak berhasil dari aspek penerimaan negara. Ketidakberhasilan ini disebabkan oleh kurangnya sosialisasi prosedur pengampunan pajak, lemahnya komitmen penegakan hukum, dan penerimaan negara dari sektor migas yang lebih diprioritaskan pemerintah. Kebijakan pada tahun 2007 dinilai berhasil memenuhi target karena supremasi hukum terhadap pelanggar perpajakan yang dinilai membaik sehingga kepercayaan masyarakat terhadap institusi perpajakan meningkat. Keberhasilan kebijakan tahun 2007 menjadi alasan dikeluarkannya kebijakan yang sama pada tahun 2009. Namun, pada tahun 2009 kebijakan ini tidak berjalan dengan maksimal karena lemahnya sistem monitoring pasca pelaksanaan program 2007 dan bentuk pengampunan dalam kebijakan yang terbatas hanya pada penghapusan sanksi administrasi. Pada tahun 2015, kebijakan pengampunan pajak dinilai tidak berhasil karena pengampunan yang diberikan hanya pengurangan terhadap sanksi administratif. Pada tahun ini juga, publik mulai mengetahui bahwa akan ada kebijakan pengampunan pajak yang lebih komprehensif pada tahun berikutnya. Sementara itu, pada tahun 2016 kebijakan pengampunan pajak menunjukkan pencapaian tertinggi sepanjang sejarah pengampunan pajak di Indonesia dari sisi deklarasi objek pajak. Hal ini disebabkan oleh situasi politik dan ekonomi yang ada pada saat itu mendukung perumusan kebijakan pengampunan pajak sehingga pembentukan dan pelaksanaan UUPP tidak banyak mengalami hambatan.

3. Kebijakan pengampunan pajak adalah salah satu bentuk kebijakan publik. Penelitian ini menegaskan bahwa suatu kebijakan publik tidak harus menempatkan asas keadilan sebagai pertimbangan yang utama di atas dua prinsip hukum yang lain, yaitu kemanfaatan dan kepastian hukum sebagaimana teori yang

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

ditawarkan Radbruch. Dalam kebijakan pengampunan pajak, penelitian ini mengungkap bahwa kebijakan pengampunan pajak di Indonesia telah memposisikan prinsip kemanfaatan di atas dua prinsip lainnya yaitu keadilan dan kepastian hukum. Prioritas prinsip kemanfaatan tersebut diambil karena kemanfaatan yang ditimbulkan oleh kebijakan pengampunan pajak memiliki implikasi langsung terhadap terwujudnya prinsip keadilan dan kepastian hukum dalam pemungutan pajak melalui mekanisme menundukkan wajib pajak tidak patuh menjadi wajib pajak taat sehingga tercipta kesamaan *(equality)* dalam kewajiban perpajakan. Dalam perspektif *maṣ laḥ ah,* ketiga prinsip filosofis dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia tersebut secara praksis sesungguhnya dapat dimasukkan dalam kategori *maṣ laḥ ah mursalah* atau *maṣ laḥ ah ʿ urfiyyah.* Sebagaimana karakter dari *maṣ laḥ ah,* hirarki ketiganya bersifat tentatif tergantung pada level urgensi yang ditimbulkan oleh situasi dan kondisi: apakah termasuk *ḍ arūriyyah, ḥ ajjiyah,* ataukah *taḥ siniyyah*. Dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia, situasi politik dan kondisi ekonomi yang melatarbelakangi lebih mendorong untuk memposisikan prinsip kemanfaatan sebagai *maṣ laḥ ah ḍ arūriyyah,* sementara prinsip keadilan berada dalam *maṣ laḥ ah ḥ ājjiyah.* Oleh karena itu, pengutamaan prinsip kemanfaatan dibanding prinsip keadilan dalam kebijakan pengampunan pajak di Indonesia sesungguhnya memiliki legitimasi legal *(iʿ tibār syarʿ ī)* dalam perspektif *maṣ laḥ ah*.

Namun demikian, walaupun kebijakan pengampunan pajak di Indonesia telah menjadikan prinsip kemanfaatan —yang merupakan bagian dari *maṣ laḥ ah*— sebagai dasar pertimbangan yang utama, namun pada praktiknya manfaat kebijakan pengampunan pajak belum mencapai hasil yang maksimal karena *tax ratio* Indonesia masih saja menunjukkan angka yang jauh dari kata memuaskan. Selain itu, basis data wajib pajak serta pemasukan negara dari sektor pajak juga belum maksimal, begitu juga pelanggaran perpajakan yang tidak kunjung berkurang secara signifikan. Ketidakfaktualan manfaat tersebut dalam teori hukum

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Islam dapat dimasukkan dalam kategori *maṣ laḥ ah wahmiyyah* karena sifatnya yang asumtif. Meskipun ketidaktercapaian target kemanfaatan kebijakan ini ditentukan oleh banyak faktor, kurangnya partisipasi masyarakat dalam program pengampunan pajak adalah faktor terbesar. Kepatuhan kewajiban perpajakan sangat erat kaitannya dengan kepercayaan dan kepuasan masyarakat terhadap pemerintah sebagai pengelola pajak. Oleh karena itu, pekerjaan rumah utama yang harus dilakukan oleh pemerintah adalah bagaimana menumbuhkan kepercayaan dan meningkatkan kepuasan masyarakat dalam kaitannya dengan kewajiban perpajakan. Kebijakan pengampunan pajak seharusnya juga tidak dijadikan sebagai program andalan pemerintah ketika membutuhkan dana besar dalam waktu singkat. Jika kebijakan pengampunan pajak dikeluarkan kembali dengan masih menggunakan pertimbangan kemanfaatan yang bisa dikategorikan sebagai *maṣ laḥ ah wahmiyyah* dan *maṣ laḥ ah jamāʿ ah al-khāṣ ṣ ah*, kebijakan itu berpotensi memberikan dampak terhadap makin menurunnya tingkat kepercayaan publik terhadap kebijakan pemerintah sehingga berakhir pada ketidaktercapaian target dalam pelaksanaan kebijakan.

B. Rekomendasi

Penelitian tentang pengampunan pajak di Indonesia telah banyak dilakukan. Penelitian ini merupakan salah satu dari penelitian tersebut yang mengambil posisi berbeda *(novelty)* dengan menggunakan pendekatan kebijakan dan menggunakan kerangka teori filsafat hukum secara interkonektif. Penelitian ini masih mungkin dikembangkan melalui beberapa cara, misalnya dengan pendekatan komparatif, yakni membandingkan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dengan kebijakan yang sama di negara-negara lain yang relevan. Pengembangan lain juga bisa dilakukan dengan penelitian terhadap pandangan para tokoh yang memiliki pandangan mengenai kebijakan pengampunan pajak di Indonesia atau terhadap organisasi masyarakat Islam yang telah

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

menentukan hasil pandangan hukumnya melalui mekanisme ijtihad yang mereka miliki.

Munculnya kebijakan pengampunan pajak tidak lain disebabkan masih maraknya tindakan ketidakpatuhan dari wajib pajak akan kewajiban perpajakannya, selain juga faktor-faktor lainnya. Oleh karena itu, yang harus dilakukan adalah meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan yang ada serta kelemahan-kelemahan yang ada dalam sistem perpajakan juga harus diperbaiki. Efek adanya kebijakan pengampunan pajak juga belum signifikan menambah kebermanfaatan bagi negara dan wajib pajak itu sendiri. Oleh karena itu, pemberian pengampunan pajak sebaiknya dihindari. Kebijakan pengampunan pajak tidak dapat dijadikan sebagai program andalan untuk mengatasi permasalahan pemungutan pajak di Indonesia, karena pencapaian target pajak tidak bisa hanya dicapai dengan satu kebijakan, seperti pemerintah yang harus mencari solusi untuk mengatasi lemahnya kondisi ekonomi negara. Salah satu kebijakan yang dapat menjadi alternatif untuk tidak memberlakukan pengampunan pajak adalah kebijakan penurunan tarif pajak. Apabila kebijakan pengampunan pajak tetap harus diberlakukan karena tidak terdapat pilihan kebijakan yang lebih *maṣ laḥ ah*, maka sebaiknya tidak memberlakukan kebijakan pengampunan pajak dalam periode/waktu yang berdekatan sebagaimana yang terjadi dalam kebijakan di tahun 2007 dan 2009, begitu juga pada tahun 2015 dan 2016.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR PUSTAKA

Abdullah, M. Amin. "Bangunan Baru Epistemologi Keilmuan Studi Hukum Islam dalam Merespon Globalisasi". *Jurnal Asy-Syir'ah* 46, no. 2 (Juli-Desember 2012): 315-368.

Abdullah, M. Wahyuddin. "Tax Amnesty dalam Bingkai *Maqāṣ id al-Syarī'ah*." *Syarikah: Jurnal Ekonomi Islam* 4, no. 1 (2018): 1-8.

Abimanyu, A. "Era Baru Kebijakan Fiskal: Pemikiran, Konsep, dan Implementasi." *Kompas*, 2010.

Adam, Olivia. "Pengaruh Program Pengampunan Pajak Terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak di Indonesia". *Jurnal Ilmu Akuntansi* 10, no. 1 (2017): 61-70.

Aidit, D.N. *Dekon Dalam Ujian*. Jakarta: Yayasan Pembaruan, 1963.

Alexy, Robert. "A Defense of Radbruch's Formula," dalam *Introduction to Jurisprudence*, ed. ke-8, ed. M.D.A. Freeman. London: Sweet & Maxwell and Thomson Reuters, 2008.

Alexy, Robert. "Gustav Radbruch (1878-1949)", dalam *Christiana Albertina* 58, (2004).

———. "The Dual Nature of Law", dalam *Ratio Juris* 23 (2010).

———. "Legal Certainty and Correctness", dalam *Ratio Juris* 28 (2015).

———. *Gustav Radbruch's Concept of Law* (Pdf).

Alm, James. "Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance." *National Tax Journal* 43, no. 1 (1990).

———. "Tax Policy Analysis: The Introduction of Russian Tax Amnesty." *Georgia State University, International Studies Program* (1998): 1-9.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

———. “Wiping the Slate Clean: Individual Response to State Tax Amnesties.” *Southern Economic Journal* 57, no. 4 (1991).

Alm, James dan William Beck. "Tax Amnesties and Tax Revenues". *Public Finance Quarterly* 18, no. 4 (1990): 433-453.

———. “Wiping the Slate Clean: Individual Response to State Tax Amnesties,” *Southern Economic Journal* 57, no. 4 (1991).

Amiri, Al-Husain al-. *Dekonstruksi Sumber Hukum Islam: Pemikiran Hukum Najm Al-Din Al-Thufi*, terj. Tim. Jakarta: Gaya Media Pratama, 2004.

Aristotele. *The Complete Works of Aristotle. The Rivised Oxford Translation*, ed. Jonathan Barnes, ed. ke-2. Princeton: Princeton University Press, 1984.

Arndt, H.W. “Indonesia – Five Years of New Order.” *Current Affairs Bulletin* (1974).

———. *The Indonesian Economy: Structural Adjustment After the Oil Boom*. Singapore: ISEAS, 1988.

———. *Pembangunan Ekonomi Indonesia: Pandangan Seorang Tetangga,* ed. Murbyarto. Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 1991.

Aseng, Andrew C. “Tax Amnesty Implementation in Selected Countries and Its Effectivity.” makalh di presentasikan pada *5th Internasional Scholars Conference* (2017), 2017.

Asra, A. “Indonesia Economic Growth, 1970-1980”, *Bulletin of Indonesian Economic Studies* 10, no. 1 (1988).

Asshiddiqie, Jimly. *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*. Jakarta: PT. Bhuana Ilmu Populer, 2007.

Atmosudirdjo, Prajudi. *Hukum Adminstrasi Negara*. Jakarta: Ghalia Indonesia, 1988.

Aviliani. “Amnesti Pajak Perlu Prasyarat Tax Reform,” 2004.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

www.indef.or.id.

‘Abd al-Salām, ‘Izz al-dīn ibn. *Qawā‘id al-Ahkām fī Masālih al-Anām*, vol. ke-1 (Kairo: Maktabat al-Kulliyyāt al-Azhāriyyah, 1994), 5

Badan Pusat Statistik. *Berita Resmi Statistik*, No, 47/IX/1 September 2006.

Badrulzaman, Marian Darus. *KUH Perdata Buku III Hukum Perikatan dengan Penjelasannya*. Bandung: Alumni, 1996.

Baer, Katherine. *Tax Amnesties: Theory, Trends, and Some Alternatives*. Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2008.

Banerjee, Shuvojit. “Recovery and Growth in Indonesian Industry”, *Working Paper Series* 02, no. 8 (September 2002).

Barnes, Jonathan (Ed.). *The Complete Works of Aristotle. The Rivised Oxford Translation*, Vol. 2. Princeton: Princeton Unversity Press, 1984.

Benno Torgler, Christoph A. Schaltegger, and Markus Schaffner. “Is Forgiveness Divine? A Cross-Culture Comparison of Tax Amnesties.” *Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik* 139, no. 3 (2003).

Bohari. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Perkasa, 2012.

Booth, A. *Indonesian Economic Development under Soeharto Era*. London: Oxford University Press, 1989.

Brotodiharjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco Bandung, 1995.

Chalifah, Umi. “Tax Amnesty Perspektif Maqāsid Syari’ah Jaseer Auda.” *El-Wasathiya: Jurnal Studi Agama* 6, no. 1 (2016): 1-20.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Chalmers, Ian. *The Politics of Economic Development in Indonesia*. London & New York: Routledge, 1997.

Emmerson, D.K. *Indonesia Beyond Soeharto: Negara, Ekonomi, Masyarakat, Transisi*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2001.

Freeman, M.D.A. *Introduction to Jurisprudence*. London: Sweet & Maxwell and Thomson Reuters, 2008.

Fuad, Noor. *Kebijakan Publik: Teori Dan Aplikasi*. Jakarta: LPKPAP, 2006.

Gerner, Bryan A. *Black Law Dictionary*. ed. ke-7. t.t.: t.tp., 1999.

Gazālī, Abū Hāmid Muhammad al-. *Al-Mustaṣ fā min 'Ilm al-Uṣ ūl*. Beirut: Mu'assasat al-Risālah, 1997.

Harvelian, Agnes. "Implikasi Hukum dan Legalitas Tax Amnesty terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia." *Jurnal Yudisial* 10, no. 3 (2017): 277-294.

Hasan, Dahliana. "Sunset Policy dan Implikasinya terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Penghasilan di Daerah Istimewa Yogyakarta", *Mimbar* Hukum 21, no. 2 (2009): 284.

Hasan, Zubair. *Distributive Justice and Need Fulfilment in an Islamic Economy*. Islamabad: International Institute of Islamic Economics, 1986.

Hilal, Faridl Noor. "Maslahah Concept Analysis towards 2016 Tax Amnesty Policy in Indonesia." *Ijtihad: Jurnal Hukum Dan Ekonomi Islam* 12, no. 2 (2018): 221-238.

Hill, Hal. "The Indonesian Economy During the Yudhoyono Decade". *Chapter 15 in The Yudhoyono Presidency: Indonesia's Decade of Stability and Stagnation*. Singapore: ISEAS Publishing, 2015.

_____. "The Indonesian Economy: A Decade after the Crisis".

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Paper Prepared for the Asian Economic Policy Review Conference on 'East Asia a Decade after the 1997-98 Crisis' Tokyo, 1 October 2006.

Huda, Mokhamad Khoirul. "Tax Amnesties in Indonesia and Other Countries: Opportunities and Challenges". *Asian Social Science* 13 (2017): 52-61.

Hutagaol, John. "Sekilas Tentang Tax Amnesty". *Majalah Berita Pajak* (2004).

I.N. Soebagyo. *Jusuf Wibisono Karang Di Tengah Gelombang*. Jakarta: Gunung Agung, 1980.

Ibrahim, Muhammad Alishahdani. "A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian Countries." *International Journal of Economics and Financial Issues* 7 (2017): 220-225.

Insan, Isep H. "Penerapan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia Berdasarkan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 Beserta Permasalahannya." *Pakuan Law Review* 4, no. 2 (2018): 242-311.

Isra, S. *Keterangan Ahli PUU Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak, Lihat Salinan Putusan Nomor 63/PUU-XIV/2016*. Jakarta: MK RI, 2016.

Kasim, Ifdhal. "Menghadapi Masa Lalu: Mengapa Amnesti." *Majalah Lembaga Studi dan Advokasi Masyarakat* (2000).

Khallaf, Abd. Wahab. *Uṣ ūl Al-Fiqhi*. Jakarta: Majelis Ata li al-Indūnīsiyyīn li al-Daʿ wah al-lslāmiyyah, 1973.

Keputusan Presiden No. 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak

Kesuma, Agus Iwan. "Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) sebagai Upaya Optimalisasi Fungsi Pajak". *Jurnal Ekonomi Keuangan dan Manajemen* 12, no. 2 (2016).

Komisi Bahsul Masail al-Diniyyah al-Mawdluʿ iyyah Musyawarah

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Nasional dan Konferensi Besar Nahdlatul Ulama, di Pondok Pesantren Kempek, Palimanan, Cirebon Jawa Barat, Tanggal, 29 Syawwal – 1 Dzul Qo'dah 1433 / 15-17 September 2012.

Kuntowijoyo. *Pengantar Ilmu Sejarah*. Yogyakarta: Bentang Budaya, 1995.

Kurniawati, Lestari. "Tax Amnesty Upaya Memperkuat Penerimaan Negara Sektor Pajak". *Substansi* 1, no. 2 (2007): 238-264.

Lingga, Vincent. "Perjuangan di Dua Front untuk Meningkatkan Pendapatan Negara dari Pajak". *dalam Pajak di Mata Rakyat*, ed. Onghokham, Indrawan S.M., dan Rachmat Mulyomiseno (Jakarta: Yayasan Bina Pembangunan, 1986).

Luitel, H.S. *Is Tax Amnesty A Good Policy?* London: Lexington Books, 2014.

Lutfi, M. *Perihal Negara, Hukum dan Kebijakan Publik: Perspektif Politik Kesejahteraan, Kearifan Lokal, Yang Pro Civil Society dan Gender*. Malang: Setara Press, 2011.

Mahfud, M. *Politik Hukum di Indonesia-Edisi Revisi*. Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2017.

Mannan, Abdul. *Reformasi Hukum Islam di Indonesia*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Perss, 2006.

Manẓ ūr, Ibnu. *Lisān al-'Arab*, vol. ke-2 (Beirut: Dār al-Kutub al-ʿ Ilmiyyah, 2001).

Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta: Penerbit Andi, 2003.

———. *Perpajakan (Edisi Revisi)*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta, n.d.

Mill, John Stuart. *Principle of Political Economy with Chapters on Socialism*. London: Oxford University Press, 2008.

Mukarromah, Awwaliatul, Suci Noor Aeny dan Retno Megawati.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

"Pentingnya Tax Amnesty di 2016". *Inside Tax* 37 (Maret 2016).

Mulyono, Budi. *Sunset Policy di Indonesia: Beberapa Manfaat dan Kelemahan dalam Implementasinya*. Jakarta: Program Pascasarjana Universitas Indonesia, 2008.

Musgrave, Richard A. dan Peggy B. Musgrave. *Public Finance in Theory and Practice*. New York: McGraw Hill-College, 1989.

Muttaqin, Zainal. *Tax Amnesty di Indonesia*. Bandung: PT. Refika Aditama, 2013.

Najib, Muh. "Meneropong Kebijakan Pengampunan Pajak Menurut Teori Economic Analysis of Law." *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara* 4, no. 1 (2018): 85-103.

Ngadiman dan Huslin. "Pengaruh Sunset Policy, Tax Amnesty, & Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan", *Jurnal Akuntansi* 19, no. 2 (2015): 225-241.

Paulson, Bonnie Litschewski. "Five Minutes of Legal Philosophy." *Oxford Journal of Legal Studies* 26 (2006).

Pellechio, "Tax Amnesties", dalam *Tax Amnesties: Theory, Trends, and Some Alternatives*, ed. Katherine Baer and Eric Le Borgne (Washington D.C.: International Monetary Fund, 2008).

Penetapan Presiden RI No. 5 Tahun 1964 tentang Pengaturan Pengampunan Pajak

Penyusun, Tim. *Ringkasan Eksekutif Laporan Perekonomian Indonesia Tahun 2009*. Jakarta: Direktorat Riset Ekonomi dan Kebijakan Moneter Bank Indonesia, 2009.

Petunjuk Pelaksanaan Pengampunan Pajak (KP.P.I) Dilengkapi Tata Cara Permohonan dan Fasilitas Penanaman Modal yang Berkaitan Dengan Pengampunan, Penghapusan,

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Penyusutan, Pembebasan, dan Penghentian Pajak. Surabaya: Sinar Wijaya, 1984.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Ketelambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

Pohan, Chairil Anwar. *Pembahasan Komprehensif Perpajakan Indonesia Teori Dan Kasus (Dilengkapi Tax Amnesty)*. Jakarta: Mitra Wacana Media, 2017.

Pope, Jeff. "The Compliance Costs of Taxation in Australia and Tax Simplication". *The Issues, Australian Journal of Management* (Juni 1993).

Prakosa, Kesit Bambang. *Hukum Pajak*, Yogyakarta: Penerbit Ekonisia Universitas Islam Indonesia, t.t.

Prawiro, Radius. *Pergulatan Indonesia Membangun Ekonomi. Pragmatisme Dalam Aksi*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo, 1998.

Prodjodikoro, Wiryono. *Asas-Asas Hukum Pidana di Indonesia*. Bandung: PT Eresco Bandung, 1986.

Purwono, Heru. "Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia: Studi Analisis Maslahah Mursalah." *Jurisdictie: Jurnal Hukum dan Syariah* 8, no. 2 (2017): 193-214.

Putra, Indra Mahardika. *Perpajakan Edisi: Tax Amnesty*. Yogyakarta: Quadrant, 2017.

Rahayu, Siti Kurnia. *Perpajakan Konsep dan Aspek Formal*. Bandung: Rekayasa Sains, 2017.

Rajagopalan, Nandini. "Incremental Models of Policy Formulation and Non Incremental Changes: Critical Review and Synthesis." *British Journal of Management* 6 (1995).

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Rawls, John. *A Theory of Justice*. Cambridge: Harvards University Press, 1971.

Redaksi. "Belajar Mengampuni dari Om Nelson", *Indonesian Tax Review Digest* 2, no. 5 (2005).

Ricardo, David. *The Principles of Political and Taxatioin*. Kanada: Batoche Books, 2001.

Rickles, M.C. *Sejarah Indonesia Modern*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 1991.

Rifai, A. *Pemikiran Sukarno Tentang Marhaenisme*. ttp.: t.p., 2009.

Rohayana, Ade Dedi. *Hukum Islam Dan Perubahan Sosial*. Jakarta: Riora Cipta, 2000.

Roy, Muhammad. *Filsafat Hukum Al-Thufi dan Dinamisasi Hukum Islam*. Yogyakarta: Pondok Pes. UII, 2007.

Sa'adah, Nabitatus. "Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Berdasarkan Keadilan yang Mendukung Iklim Investasi Indonesia." *Jurnal Masalah-Masalah Hukum* 46, no. 2 (2017).

Said, Emmiryzan Wasrinil. "Tax Policy in Action: 2016 Tax Amnesty Experience of the Republic of Indonesia." *Laws* 6 (2017).

Saragih, B. R. *Politik Hukum*. Bandung: CV. Utomo, 2006.

Setiawan, B. *Partai Partai Politik Indonesia: Ideologi dan Program 2004-2009*. Jakarta: Penerbit Kompas, 2004.

Siahaan, Marihot Pahala. *Tax Amnesty di Indonesia*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2017.

Siregar, Christian. "Pancasila, Keadilan Sosial dan Persatuan Indonesia", dalam Jurnal *Humaniora*, Vol. 5, No. 1 April, 2014.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Smith, Adam. *The Wealth of Nations*. New York: The Modern Library, 1994.

Soebagyo, I.N. *Jusuf Wibisono Karang di Tengah Gelombang*. Jakarta: Gunung Agung, 1980.

Suandi, Erly. *Hukum Pajak*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2005.

Sudarto. *Kapita Selekta Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 2006.

Sumanjaya, Wahyu. "Tax Amnesty Policy Analysis: Concepts and Applications in Indonesia." *International Journal of Education and Research* 7, no. 6 (2019).

Sumyar, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, Yogyakarta: Universitas Atma Jaya, 2004.

Suparni, Endang. *Pajak dan Tax Amnesty*. Yogyakarta: Deepublish, 2018.

Suparnyo. *Hukum Pajak Suatu Sketsa Asas*. Semarang: Pustaka Magister, 2012.

Suyūṭ ī, ʿ Abd ar-Raḥ mān bin Abī Bakr. *Al-Asybāh wa an-Naẓ ā' ir*. Beirut: Dār al-Kutub al-ʿ Ilmiyyah, t.t.

Syah, Ismail Muhammad, dkk. *Filsafat Hukum Islam*. Jakarta: Bumi Aksara, 1992.

Syāṭ ibī, Abū Isḥ āq asy-. *Al-Muwāfaqāt fī Uṣ ūl al-Syarīʿ ah*. Beirut: Dār al-Kutub al-ʿ Ilmiyyah, 2003.

Syaukāni, Muḥ ammad al-. *Irsyādul Fuḥ ūl ila Taḥ qīqi al-Ḥaq min ʿ Ilmi al-Uṣ ūl*. Kairo: Maṭ baʿ ah Muṣ ṭ afa al-Bāb al-Ḥ alabī, t.t.

Tambunan, Tulus. "Perkembangan Industri dan Kebijakan Industrialisasi di Indonesia Sejak Orde Baru Hingga Pasca Krisis." *Kadin Indonesia-JETRO* (November 2006).

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Tim Edukasi Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak. *Buku Kesadaran Pajak untuk Pendidikan Tinggi*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, 2016.

Tim Penyusun. *Ensiklopedi Hukum Islam*. Jakarta: PT Ichtiar Baru van Hoeve 2000.

Tim Penyusun. *Ringkasan Eksekutif Laporan Perekonomian Indonesia Tahun 2009*. Jakarta: Direktorat Riset Ekonomi dan Kebijakan Moneter Bank Indonesia, 2009.

Torgler, B. "Tax Amnesty and Political Participation." *Public Finance Review* 33 (2005).

Ujianto. *Keuangan Negara Dilengkapi Tax Amnesty Dilampiri Data APBN 2015-2016*. Yogyakarta: Penerbit Indomedia Pustaka, 2017.

Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No.5 Tahun 2008 tentang Perubahan keempat atas Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-undang.

Undang-undang No. 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Wilk, Kurt. *The Legal Philosophies of Lask, Radbruch, and Dabin*. Cambridge: Harvard University Press, 1950.

Woods, John C. *Milton Friedman Assesment*. London: Routledge, 1990.

Zaid, Musṭ afā. *Al-Maṣ laḥ ah fi al-Tasyrīʿ al-Islāmī al-Najm al-Dīn aṭ -Ṭūfi*. Kairo: Dār al-Fikr al-ʿ Arabī, 1964.

Zakariyyā, Abū al-Husain Aḥ mad ibn Fāris ibn. *Muʿjam Maqāyīs al-Lughah*. Kairo: Maktabah al-Khanjī, 1981.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

‘Asyūr, Ṭāhir Ibn. *Maqāṣid al-Syarī‘ah al-Islāmiyyah*. Tunis: Daār Suhnun, 2006.

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA