

The Legal Certainty of Tax Amnesty: A Lesson Learned from Indonesia*

¹Leo B. Barus, ²Didit Santoso

¹Pemerintah Daerah Kabupaten Tapanuli Tengah, Sumatera Utara, email: barusleob@gmail.com

²Program Doktor Akuntansi Universitas Trisakti, Jakarta, Indonesia, email: diditedu888@gmail.com

Article	Abstract
<p>Keywords: legal certainty, amnesty, tax</p> <p>History of Article Received: May 22, 2024; Reviewed: May 27, 2024; Accepted: May 31, 2024; Published: June 02, 2024</p> <p>DOI: 10.56282/jtlp.v2i3.509</p>	<p>Kepastian hukum dalam pengampunan pajak di Indonesia menjadi telaah kritis, mengingat banyak negara menjalankan program tax amnesty (atau kebijakan yang dipersamakan) secara berulang dan dalam jangka waktu yang tidak terlalu lama. Berdasarkan kajian yuridis normative, kajian ini menghasilkan dua kesimpulan. Disimpulkan bahwa asas kepastian hukum yang ideal dalam pengampunan pajak merujuk pada undang-undang tax amnesty yang mengandung aspek yang bersifat hukum <i>materiel</i>, aspek yang bersifat formel, tidak menimbulkan konflik dengan asas-asas lain, dan memiliki kekuatan mengikat berdasarkan undang-undang jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku.</p>

A. PENDAHULUAN

Dalam perspektif pengembangan dan pemahaman akan masa depan Negara yang lebih baik, dituntut kesadaran yang tinggi dalam upaya bersama menciptakan kemakmuran rakyat tanpa harus saling menyalahkan dan mengungkit masa lalu. Perlu pemahaman yang mendalam dan komprehensif serta upaya bersama dalam menyikapi akar permasalahan yang menyebabkan timbulnya ketidakpatuhan dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan dengan fokus dan titik berat pada penyelesaian/solusi bersama ke depan demi tujuan bangsa dan Negara yang lebih besar. Salah satu alternatif yang dapat dikaji dalam mewujudkan kesejahteraan rakyat adalah dilakukannya pengampunan pajak yang tepat sasaran.

Pengampunan pajak yang tepat sasaran mengandung arti bahwa pengampunan pajak yang dilaksanakan oleh pemerintah harus memiliki kepastian hukum, bukan hanya sekedar untuk mengisi kas negara. Kepastian hukum dalam pengampunan pajak akan menjadi selalu titik kritis, termasuk di Indonesia, mengingat banyak negara menjalankan program tax amnesty (atau kebijakan yang dipersamakan) secara berulang dan dalam jangka waktu yang tidak terlalu lama. Tentunya, pengalaman

Indonesia melakukan beberapa kali pengampunan pajak atau program yang dapat dipersamakan dengan pengampunan pajak masih menyisakan ketidakpastian hukum. Misalnya, Prasetyo dan Nabila berpendapat bahwa Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (UU Pengampunan Pajak) khususnya pada bagian pengaturan upaya hukum dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 165/PMK.03/2017 dapat menimbulkan adanya dualisme pengaturan upaya hukum atas sengketa terkait pengampunan pajak, khususnya atas sengketa SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar) yang terbit.¹ Aturan dalam PMK tersebut menyatakan bahwa terhadap upaya hukum atas sengketa SKPKB terkait pengampunan pajak diselesaikan sebagaimana dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) (dalam arti keberatan, kemudian banding), bertentangan dengan ketentuan aturan dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak yang menyatakan bahwa segala sengketa terkait Tax Amnesty diselesaikan melalui upaya hukum gugatan ke Pengadilan Pajak (termasuk di dalamnya sengketa atas terbitnya SKPKB).² Mengingat pengalaman Indonesia yang telah melakukan beberapa kali pengampunan pajak atau yang dipersamakan dengan program pengampunan pajak, perlu melakukan kajian yuridis normative yang dapat menjawab permasalahan bagaimana asas kepastian hukum yang ideal dalam pengampunan pajak.

B. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

1. Pengampunan Pajak dan Gambaran Dasar Hukumnya

Pajak dapat ditaati dan didekati dari beberapa bidang ilmu, sebagaimana Soemitro, mengemukakan bahwa pajak dapat ditelaah berdasarkan pendekatan hukum dan ekonomi.³ Ditinjau dari segi hukum, pajak merupakan perikatan (*verbintenis*) yang dapat dipaksakan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat untuk membayar sejumlah uang kepada negara, tanpa mendapatkan suatu imbalan langsung, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin & pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong-penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan. Adapun dari segi ekonomi, pajak dapat dilihat dari ekonomi mikro dan ekonomi makro. Ditinjau dari segi ekonomi mikro, pajak dapat digambarkan sebagai suatu hal yang mengurangi *income* individu, mengurangi daya beli seseorang, mengurangi kesejahteraan individu, dan mengubah pola hidup Wajib Pajak, sedangkan apabila ditinjau dari segi ekonomi makro, maka pajak merupakan *income* bagi masyarakat (negara) tanpa menimbulkan kewajiban negara terhadap Wajib Pajak.

Sekalipun secara perdata timbulnya utang seseorang disebabkan adanya perikatan antara para pihak sementara tidak pernah ada suatu perikatan secara langsung antara negara dan Wajib Pajak dalam hal membayar pajak, karena yang dimaksud dengan perikatan tersebut adalah undang-undang perpajakan yang berlaku sebagaimana telah diamanahkan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945). Dalam hukum pajak, timbulnya utang pajak tersebut didasarkan pada 2 (dua) ajaran yang ada, yaitu ajaran material dan

¹ Hari Prasetyo and Intan Mahabab Nabila, Tinjauan Kepastian Hukum Perpajakan atas Upaya Hukum Sengketa Terkait Pengampunan Pajak (Tax Amnesty), *Lex Journalica*, Vol. 16, No. 2, 2019, p. 130.

² *Loc.cit*

³ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, Cetakan Ketiga, 1992, pp. 12-13.

ajaran formal. Ajaran material menjelaskan bahwa utang pajak timbul karena UU pada saat dipenuhi *tatbestand* (kejadian, keadaan, peristiwa). Terpenuhiya *tatbestand* dengan sendirinya menimbulkan utang pajak, walaupun belum terbit Surat Ketetapan Pajak (SKP). Ajaran ini sejalan dengan sistem pemungutan pajak di Indonesia yang menganut self assessment system sejak berlakunya tax reform tahun 1984, dimana sebelumnya Indonesia menganut official assessment system. Penerapan ajaran material ini dapat dilihat dari berlakunya UU PPh dan UU PPN. Adapun ajaran formal menjelaskan bahwa utang pajak baru timbul pada saat dikeluarkan SKP, sehingga selama belum terbit SKP maka belum terdapat utang pajak sekalipun *tatbestand* telah terpenuhi. Ajaran ini dianut dalam Pajak Pendapatan 1944 (sudah tidak berlaku lagi) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Meskipun berlaku amanah konstitusi serta ajaran material dan ajaran formal berlaku di Indonesia, namun karena sifat pajak yang mengurangi income Wajib Pajak, mengurangi daya beli seseorang, mengurangi kesejahteraan individu, dan mengubah pola hidup Wajib Pajak, maka masih terjadi ketidakpatuhan masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Salah satu kebijakan yang dianggap banyak negara, termasuk Indonesia, sebagai solusi untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak adalah program tax amnesty atau kebijakan yang dipersamakan dengan pengampunan pajak. Pihak-pihak tertentu yang mendukung tax amnesty berpendapat bahwa program tersebut sejalan dengan welfare state sebagaimana tertuang dalam alinea keempat Pembukaan UUD NRI Tahun 1945 yang menyatakan bahwa salah satu tujuan Negara Republik Indonesia adalah memajukan kesejahteraan umum, sehingga pajak yang merupakan produk dari politik hukum diharapkan dapat meningkatkan kemakmuran seluruh rakyat.

Secara etimologis, pajak tax amnesty dapat dipahami dari pengertian hukum dari amnesty. Black's Law Dictionary mendefinisikan amnesty sebagai "*a pardon extended by the government to a group or class of persons, usually for a political offense; the act of a sovereign power officially forgiving certain classes of persons who are subject to trial but have not yet been convicted*".⁴ Pengertian ini menunjukkan bahwa pengampunan pajak hanya dapat diberikan oleh pemerintah sepanjang Wajib Pajak yang memohon pengampunan pajak belum dihukum pidana pajak berdasarkan putusan pengadilan. Selayaknya program pengampunan pajak atau yang dipersamakan tersebut dapat dioptimalkan melalui konstruksi asas-asas hukum diatas pondasi yang sudah ada yang dapat diterima oleh segenap masyarakat dalam kandungan-kandungan filsafatnya dan dapat diimplementasikan dalam masyarakat dan negara pada masa yang akan datang, salah satunya dengan keberadaan asas kemanfaatan publik. Kemudian, agar asas atau nilai tersebut, sebagai roh/jiwa dari setiap peraturan perundang-undangan, dapat dikonstruksikan, maka harus bertolak dari titik berdiri internal untuk selanjutnya disesuaikan dengan teori kebenaran pragmatik yang menyatakan bahwa putusan atau proposisi adalah benar jika memenuhi fungsinya, sehingga produk refleksinya dirumuskan dalam proposisi-proposisi informatif, normatif, dan evaluatif.⁵

Untuk lebih memudahkan dalam mengkonstruksikan asas kepastian hukum, perlu dipahami bahwa rumusan Pasal 1 ayat (3) UUD NRI Tahun 1945 mencerminkan bahwa suatu negara yang berdasarkan hukum harus berintikan

⁴ Bryan A. Gardner, *Black's Law Dictionary*, US: Thomson West, 2004, pp. 263-264.

⁵ Bernard Arief Sidharta, *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Bandung: Mandar Maju, 2009, p. 120.

unsur-unsur dan asas-asas dasar,⁶ antara lain asas kepastian hukum, mengingat asas tersebut sangat diperlukan oleh negara dalam politik hukumnya. Pemerintah sangat memerlukan hukum sebagai paksaan dalam menegakkan ketentuan-ketentuan yang berlaku yang sangat diperlukan kekuasaan dalam wewenang resminya. Namun kekuasaan tersebut harus ditentukan batas-batasnya oleh hukum melalui asas yang berterima secara universal mengingat hukum tanpa kekuasaan adalah ketidaktertiban sedangkan kekuasaan tanpa hukum adalah kelaliman.⁷ Sebagai negara hukum yang salah satunya dicirikan dengan *supremacy of the law*, pemerintah sangat memerlukan sumber wewenang untuk setiap tindakan melakukan perbuatan hukum. Menurut Rahardjo, salah satu hal yang berhubungan erat dengan masalah darimana sumber hukum sehingga didapat legitimasi atas pelaksanaan hukum tersebut secara formal maka pembuatan hukum yang dilakukan secara sengaja oleh badan yang berwenang dari suatu Negara merupakan sumber yang bersifat hukum yang paling utama yang menghasilkan substansi yang tidak diragukan lagi kesalahannya, yang *ipso jure*.⁸

2. Kepastian Hukum

Asas legal certainty sangat bernilai bagi masyarakat karena berusaha melindungi masyarakat dari campur tangan negara yang sewenang-wenang.⁹ Kepastian hukum adalah karakteristik dari setiap hukum positif yang merupakan hal yang terutama dalam undang-undang yang telah ditetapkan.¹⁰ Konsep kepastian hukum juga telah dijelaskan oleh Utrecht, sebagaimana menurutnya di dalam kepastian hukum tergambar 2 (dua) pengertian, yaitu kepastian oleh karena hukum dan kepastian dalam atau dari hukum. Kepastian oleh karena hukum tercapai apabila tugas hukum itu menjamin kepastian hukum hubungan-hubungan yang terdapat dalam pergaulan kemasyarakatan yang didalamnya tersimpul dua tugas lain yaitu hukum harus menjamin keadilan maupun hukum harus tetap berguna. Kepastian dalam (atau dari) hukum tercapai apabila hukum itu sebanyak-banyaknya hukum undang-undang, yaitu dalam undang-undang tersebut tidak ada ketentuan-ketentuan yang bertentangan.¹¹

Kepastian hukum dalam segala peraturan perundang-undangan dimaksud oleh Utrecht ini juga tidak dapat terlepas dari konsepsi *grundnorm* dimana dalam Black's Law Dictionary disebutkan bahwa *grundnorm* adalah basic norm yang dalam teori yang dikemukakan oleh Kelsen diartikan sebagai sumber hukum dari segala hukum-hukum lainnya yang ada dalam suatu masyarakat.¹² Konsepsi *grundnorm* ini dapat lebih diperdalam dalam ajaran *Stufenbau des Recht* dari Kelsen yang berpendapat bahwa sistem hukum itu merupakan suatu hierarki dari hukum dimana dalam hierarki hukum tersebut, suatu ketentuan hukum bersumber

⁶ Abd. Choliq, *Fungsi Hukum dan Asas-Asas Dasar Negara Hukum*, <http://www.palilacapkab.go.id/artikel/REFLEKSI-HUKUM.pdf> diakses tanggal 21 April 2009.

⁷ Mochtar Kusumaatmadja dan B. Arief Sidharta, *Pengantar Ilmu Hukum: Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, Penerbit Alumni, Bandung, 2009, hlm. 34-35.

⁸ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, Cetakan keenam, 2006, hlm. 83.

⁹ Gribnau, Hans, Equality, Legal Certainty and Tax Legislation in The Netherlands Fundamental Legal Principles as Checks on Legislative Power: A Case Study, *Utrecht Law Review*, Vol. 9, No. 2, 2013, p. 54.

¹⁰ Gustav Radbruch, Five Minutes of Legal Philosophy, translated by Bonnie Litschewski Paulson and Stanley L. Paulson, *Oxford Journal of Legal Studies*, Vol. 26, No. 1, 2006, p. 6.

¹¹ E. Utrecht *Pengantar Dalam Hukum Indonesia*, translated by Moh. Saleh Djindang, Jakarta: Penerbit Sinar Harapan, 1989, pp. 16, 62.

¹² Bryan A. Gardner, *Op.cit.*, pp. 723, 1086.

pada ketentuan yang lebih tinggi yang mana ketentuan tertinggi adalah *grundnorm* atau norma dasar yang bersifat hipotesis. Selanjutnya, Nawiasky, yang merupakan murid Kelsen, dalam "*Theorie von Stufenbau des Rechtsordnung*" mengembangkan konsepsi *grundnorm* ke dalam empat kelompok penjenjangan perundang-undangan,¹³ yaitu norma dasar (*grundnorm*), aturan-aturan dasar negara atau konstitusi yang bersifat umum dan tidak mengandung sanksi, maka tidak termasuk perundang-undangan, undang-undang formal yang di dalamnya telah masuk sanksi-sanksi dan diberlakukan dalam rangka mengatur lebih lanjut hal-hal yang dimuat dalam undang-undang dasar, dan peraturan-peraturan pelaksanaan dan peraturan-peraturan otonom.

Dengan digunakannya *grundnorm* sebagai induk yang melahirkan kepastian hukum, konsepsi dari Nawiasky ini telah diadopsi dalam Pasal 7 dan Pasal 8 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 yang mengatur jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku, dari yang tingkatan kekuatan mengikatnya lebih tinggi sampai ke yang terendah adalah UUD NRI Tahun 1945, Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat (TAP MPR), Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perpu), Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Daerah, dan Peraturan perundang-undangan lain yang diakui dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Selanjutnya, Hadjon *et al.* (2008) menjelaskan bahwa asas kepastian hukum memiliki aspek yang bersifat hukum *materiel* yang berhubungan dengan asas kepercayaan, dan aspek yang bersifat formel.¹⁴ Adapun aspek yang bersifat *formel* mengandung makna bahwa asas kepastian hukum tidak menghalangi penarikan kembali atau perubahan suatu ketetapan, bila sesudah sekian waktu dipaksa oleh perubahan keadaan atau pendapat. Penarikan kembali atau perubahan dapat dilakukan apabila ketetapan yang menguntungkan didasarkan pada kekeliruan yang dapat diketahui oleh yang berkepentingan atau apabila yang berkepentingan dengan memberikan keterangan yang tidak benar atau tidak lengkap yang telah ikut menyebabkan terjadinya ketetapan yang keliru.¹⁵

Asas kepastian hukum juga harus dipandang sebagai asas yang tidak menimbulkan konflik dengan asas lain, mengingat terdapat potensi konflik yang muncul antara kepastian hukum dan keadilan, antara sesuatu yang tidak dapat disetujui tetapi sepatutnya diatur undang-undang dan suatu hukum yang adil namun telah tidak diatur dalam bentuk perundang-undangan.¹⁶ Konflik ini dapat diselesaikan dengan cara hukum positif, yang dijamin oleh legislasi dan kekuasaan, mengambil hak yang lebih tinggi walaupun saat isinya tidak adil dan gagal untuk memberi manfaat kepada masyarakat, kecuali konflik antara undang-undang dan keadilan mencapai sejenis tingkatan yang amat berat bahwa undang-undang, sebagai "hukum yang cacat", mesti menghasilkan keadilan.

Pemahaman tentang asas kepastian hukum menunjukkan bahwa tax amnesty tidak dapat terlepas dari sumber hukum dibidang perpajakan yang dapat dijadikan

¹³ Abdul Ghofur Anshori, *Filsafat Hukum Sejarah, Aliran dan Pemaknaan*, Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2006.

¹⁴ Philipus M. Hadjon, *et al.*, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2008.

¹⁵ *Loc.cit.*

¹⁶ Gustav Radbruch, *Op.cit.*, p. 7.

pegangan oleh otoritas pajak yang berwenang dalam menjalankan wewenangnya, yang setidak-tidaknya dapat berpegangan pada jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini ditegaskan oleh Asshiddiqie yang menyatakan bahwa kepastian hukum harus diartikan sebagai dipersyaratkannya asas legalitas dalam segala bentuknya (*due process of law*), yaitu bahwa segala tindakan pemerintahan harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan yang sah dan tertulis yang harus ada dan berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan atau perbuatan administrasi yang dilakukan. Dengan demikian, setiap perbuatan atau tindakan administrasi harus didasarkan atas aturan atau 'rules and procedures' (*regels*). Prinsip normatif demikian nampaknya seperti sangat kaku dan dapat menyebabkan birokrasi menjadi lamban. Oleh karena itu, untuk menjamin ruang gerak bagi para pejabat administrasi negara dalam menjalankan tugasnya, maka sebagai pengimbang, diakui pula adanya prinsip diskresi yang memungkinkan para pejabat tata usaha negara atau administrasi negara mengembangkan dan menetapkan sendiri '*beleid-regels*' (policy rules) ataupun peraturan-peraturan yang dibuat untuk kebutuhan internal (*internal regulation*) secara bebas dan mandiri dalam rangka menjalankan tugas jabatan yang dibebankan oleh peraturan yang sah.¹⁷

Pendapat-pendapat tentang kepastian hukum ini menunjukkan bahwa kepastian hukum dalam tax amnesty mengandung arti bahwa tax amnesty harus memiliki aspek yang bersifat hukum *materiel* dan aspek yang bersifat formel, tidak boleh menimbulkan konflik dengan asas-asas lain (seperti asas keadilan, asas kemanfaatan publik, dan asas kepentingan nasional), dan memiliki kekuatan mengikat berdasarkan undang-undang jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pengertian ini belum dapat dijangkau oleh pengertian asas kepastian hukum yang diatur dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (1) huruf a UU Pengampunan Pajak yang menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan "asas kepastian hukum" adalah pelaksanaan pengampunan pajak harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan kepastian hukum. Definisi "asas kepastian hukum" berdasarkan UU Pengampunan Pajak ini sangat sederhana ini menyulitkan peraturan selanjutnya untuk diimplementasikan dan pengertian kepastian hukum ini sendiri masih terlalu absurd karena belum mencerminkan teori-teori hukum sebelumnya yang sampai dengan saat ini pun masih sangat layak diimplementasikan dalam masyarakat Indonesia. Kesederhanaan definisi kepastian hukum berdasarkan UU Pengampunan Pajak ini berpotensi menimbulkan kepastian hukum, sebagaimana Hermawan menyatakan bahwa terdapat beberapa potensi kasus yang memerlukan penafsiran terkait pelaksanaan Voluntary Disclosure Program (VDP) terhadap Wajib Pajak yang belum melaporkan hartanya pada SPT Tahunan 2016-2020, baik selama proses maupun pasca VDP, berdasarkan Bab V UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dan kebijakannya diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 196/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak. Kutipan selengkapnya berbunyi:

"Sebagaimana salah satu syarat mengikuti VDP kebijakan II adalah mengharuskan Wajib Pajak Orang Pribadi mengajukan Surat Pemberitahuan

¹⁷Jimly Asshiddiqie, "Gagasan Negara Hukum Indonesia", <www.jimly.com/makalah/.../57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf> [diakses pada 04/04/2014], pp. 9-10.

Pengungkapan Harta (SPPH) untuk mencabut pengajuan upaya hukum, seperti keberatan pajak atau banding pajak, maka terdapat permasalahan yang perlu dijawab pasca Wajib Pajak tersebut menerima surat keterangan. Misal: a) terdapat setelah putusan banding untuk tahun pajak 2016-2020, bagaimana legal standing Surat Keterangan Pengungkapan Harta Bersih (SKPHB) bila Surat Pelaksanaan Putusan Banding (SP2B) atas putusan banding tersebut diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) sebelum atau setelah SKPHB diterbitkan? b) terdapat laporan hasil pemeriksaan pajak untuk tahun pajak 2016-2020, bagaimana legal standing SKPHB terhadap ketetapan pajak atas laporan hasil pemeriksaan pajak tersebut sebelum atau setelah SKPHB diterbitkan? c) jika Wajib Pajak tidak melakukan pengajuan upaya hukum pada saat penyampaian SPPH, namun WP mengajukan upaya hukum terkait tahun pajak 2016-2020 setelah mendapatkan SKPHB? Misal Wajib Pajak mengajukan keberatan sebelum 3 (tiga) bulan batas waktu keberatan namun setelah mendapatkan surat keterangan mengikuti VDP kebijakan kedua”¹⁸

C. KESIMPULAN

Berdasarkan analisis dan pembahasan, disimpulkan bahwa asas kepastian hukum yang ideal dalam pengampunan pajak adalah peraturan perundang-undangan tax amnesty yang mengandung aspek yang bersifat hukum *materiel*, aspek yang bersifat formel, tidak menimbulkan konflik dengan asas-asas lain, dan memiliki kekuatan mengikat berdasarkan undang-undang jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Daftar Pustaka

- Andreoni, James, Brian Erard, and Jonathan Feinstein, *Tax compliance, Journal of Economic Literature*, Vol. XXXVI, 1998.
- Anshori, Abdul Ghofur, *Filsafat Hukum Sejarah, Aliran dan Pemaknaan*, Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2006.
- Asshiddiqie, Jimly, “Gagasan Negara Hukum Indonesia”, <www.jimly.com/makalah/.../57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf> [diakses pada 04/04/2014].
- Choliq, Abd., “Fungsi Hukum dan Asas-Asas Dasar Negara Hukum”, <http://www.pacilacapkab.go.id/artikel/REFLEKSI-HUKUM.pdf> diakses tanggal 21 April 2009.
- Gardner, Bryan A., *Black's Law Dictionary*, US: Thomson West, 2004.
- Gribnau, Hans, Equality, Legal Certainty and Tax Legislation in The Netherlands Fundamental Legal Principles as Checks on Legislative Power: A Case Study, *Utrecht Law Review*, Vol. 9, No. 2, 2013.
- Hadjon, Philipus M., *et al., Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2008.

¹⁸ Hermawan, Anis W., Voluntary Disclosure Program in Taxation and Its Certificates: A Philosophical Perspective, *Journal of Tax Law and Policy*, Vol. 1, No. 2, 2022, pp. 63–70. DOI:<https://doi.org/10.56282/jtlp.v1i2.119>.

- Hermawan, Anis W., Voluntary Disclosure Program in Taxation and Its Certificates: A Philosophical Perspective, *Journal of Tax Law and Policy*, Vol. 1, No. 2, 2022, pp. 63–70. DOI: <https://doi.org/10.56282/jtlp.v1i2.119>.
- Kusumaatmadja, Mochtar and Sidharta, B. Arief, *Pengantar Ilmu Hukum: Suatu Pengenalan Pertama Ruang Lingkup Berlakunya Ilmu Hukum*, Penerbit Alumni, Bandung, 2009.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak.
- Prasetyo, Hari and Nabila, Intan Mahabab, Tinjauan Kepastian Hukum Perpajakan atas Upaya Hukum Sengketa Terkait Pengampunan Pajak (Tax Amnesty), *Lex Jurnalica*, Vol. 16, No. 2, 2019.
- Rahardjo, Satjipto, *Ilmu Hukum*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, Cetakan keenam, 2006.
- Radbruch, Gustav, Five Minutes of Legal Philosophy, translated by Bonnie Litschewski Paulson and Stanley L. Paulson, *Oxford Journal of Legal Studies*, Vol. 26, No. 1, 2006.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- _____, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022.
- _____, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- _____, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.
- Sidharta, Bernard Arief, *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Bandung: Mandar Maju, 2009.
- Soemitro, Rochmat, 1992, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Eresco, Bandung.
- Utrecht, E., *Pengantar Dalam Hukum Indonesia*, translated by Moh. Saleh Djindang, Jakarta: Penerbit Sinar Harapan, 1989.