

MENEROPONG PROSPEK PEMBERLAKUAN PAS-FINAL (PENGUNGKAPAN ASET SUKARELA DENGAN TARIF FINAL) PASCA TAX AMNESTY UNTUK MENINGKATKAN PENERIMAAN NEGARA

Noor Safrina^a, Akhmad Soehartono^b

Akuntansi^a, Politeknik Negeri Banjarmasin, Jln. H.Hasan.Basry, Banjarmasin. Email:

safrinanoor.99@gmail.com

KPP Pratama Gresik Utara^b, Jln. Dr. Wahidin Soedirohusodo, 60000, Email : tono.ak99@gmail.com

Abstrak

Sejak dikeluarkannya PMK-165/PMK.03/2017 tentang pengampunan pajak, merupakan salah satu motivasi untuk mendorong kepatuhan Wajib Pajak, yaitu PAS-Final atau Pengungkapan Aset Sukarela dengan tarif Final. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengevaluasi tujuan dari program PAS-FINAL dalam meningkatkan penerimaan pajak baik dalam jangka panjang maupun jangka pendek.

Metode penelitian ini adalah pendekatan kualitatif dengan metode analisis deskriptif, yaitu mengungkapkan kejadian atau fakta, yang terjadi saat penelitian berlangsung dengan menyuguhkan apa yang sebenarnya terjadi. Penelitian ini menafsirkan dan menguraikan data yang bersangkutan dengan situasi yang sedang terjadi, yakni peristiwa atau kegiatan yang berkaitan dengan pemberlakuan program PAS-FINAL sebagai upaya meningkatkan penerimaan negara, khususnya pajak.

Luaran penelitian ini berupa referensi kebijakan bagi Direktorat Jenderal Pajak bahwa PAS-FINAL yang seharusnya tidak diperuntukkan bagi Wajib Pajak yang telah mengikuti program *Tax Amnesty*. Dimana jika peserta *Tax Amnesty* ada yang lupa saat melaporkan harta, kemudian ditemukan saat penyelidikan dan penyidikan maka akan dikenakan sanksi dan denda sesuai aturan berlaku. Sebelumnya pemerintah telah berjanji bahwa peserta *Tax Amnesty* memiliki kepastian hukum. Undang-undang sudah menjamin kalau ikut *Tax Amnesty* dengan jujur dan mendapatkan surat keterangan maka dijamin tidak akan diperiksa sehingga petugas pajak tidak boleh melakukan tindakan apapun.

Kata Kunci : Program PAS-FINAL, Penerimaan Negara, Wajib Pajak

Abstrac

Since the issuance of PMK-165 / PMK.03 / 2017 concerning tax amnesty, is one of the motivations to encourage taxpayer compliance, namely PAS-Final or Voluntary Asset Disclosure with Final rates. The purpose of this study is to find out and evaluate the meaning of the PAS-FINAL program in increasing tax revenues both in the long and short term.

This research method is a qualitative approach with descriptive analysis method, which reveals events or facts, which occur when the research takes place by presenting what actually happened. This study interprets and describes the data concerned with the current situation, namely events or activities related to the implementation of the PAS-FINAL program as an effort to increase state revenues, especially taxes.

The output of this research is in the form of policy references for the Directorate General of Taxes that PAS-FINAL should not be intended for Taxpayers who have participated in the Tax Amnesty program. Where if there is a Tax Amnesty participant who forgets when reporting assets, then is found during the investigation and investigation then sanctions and penalties will be imposed according to the rules. Previously the government had promised that Tax Amnesty participants had legal certainty. The law guarantees that if you participate in Tax Amnesty honestly and get a certificate, it is guaranteed that you will not be examined so that tax officials cannot take any action.

Keywords: PAS-FINAL Program, State Revenue, Taxpayers

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 165/PMK.03/2017, yang merupakan revisi kedua PMK Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Program Pengampunan Pajak. Di mana salah satunya menurut Fatmala dan Ardini (2017) berisi mengenai masyarakat diberikan kesempatan untuk melaporkan hartanya. Wajib pajak, baik peserta *Tax Amnesty* atau bukan, juga akan dibebaskan dari denda 200 persen, jika melaporkan hartanya sebelum aset tersebut ditemukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Salah satu peneliti *Institute for Development of Economics and Finance* (Indef) menilai, penghapusan denda pajak disertai pemeriksaan aset yang dikhawatirkan sebagian WP karena tidak ada kepastian hukum, terlebih PMK tersebut menasar para wajib pajak yang sebelumnya sudah mengikuti *Tax Amnesty*. Jika peserta *Tax Amnesty* ada yang lupa saat melaporkan harta kemudian ditemukan saat penyelidikan dan penyidikan maka akan dikenakan sanksi dan denda sesuai aturan berlaku.

Padahal, sebelumnya pemerintah telah berjanji bahwa peserta pengampunan pajak memiliki kepastian hukum lantaran didasari undang-undang (Prastowo 2017). Undang-undang sudah menjamin kalau ikut *Tax Amnesty* dengan jujur dan mendapatkan surat keterangan maka dijamin tidak akan diperiksa sehingga petugas pajak tidak boleh melakukan tindakan apapun. Kepala Subdirektorat Pemeriksaan dan Pengawasan Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan memastikan tidak akan memeriksa kembali pajak dari peserta *tax amnesty* namun tetap diawasi sesuai Pasal 18 Undang-Undang mengenai *Tax Amnesty*. Program Pengungkapan Aset secara Sukarela dengan Tarif Final (PAS-Final) diprediksi tak kalah seksi dibandingkan amnesti pajak. Jumlah peserta program ini bisa tinggi karena mulai tahun 2018 bakal ada pertukaran data keuangan untuk perpajakan (AEOI). Jadi, tidak ada tempat bagi wajib pajak (WP) untuk menyembunyikan aset.

Selain itu, PMK ini juga mengatur mengenai prosedur perpajakan bagi Wajib Pajak (WP) yang melaporkan aset yang belum diungkapkan sebelum aset tersebut ditemukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) (Ananti 2017 dan Rely 2017). Prosedur perpajakan ini disebut Pengungkapan Aset secara Sukarela dengan Tarif Final (PAS-Final). Melalui kebijakan ini, pemerintah memberi kesempatan bagi seluruh WP (baik yang ikut Amnesti Pajak maupun yang tidak) yang memiliki harta yang masih kurang/ belum dilaporkan dalam Surat Pernyataan Harta (SPH) maupun Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan 2015 untuk mengungkapkan sendiri aset tersebut sepanjang DJP belum menerbitkan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) Pajak sehubungan dengan ditemukannya data aset yang belum diungkapkan tersebut.

Mengingat pengungkapan tersebut dilakukan sendiri oleh WP sebelum aset tersebut ditemukan oleh DJP, bahwa ketentuan sanksi dalam Pasal 18 UU Pengampunan Pajak tidak berlaku bagi WP yang memanfaatkan program PAS-Final (yaitu sanksi 200% untuk WP yang ikut Amnesti Pajak atau 2% per bulan untuk WP yang tidak ikut). (Wahyudi 2017, Dipawinangun 2018, dan Wijayanto 2017)

Sementara aset yang dapat diungkapkan adalah aset yang diperoleh WP dan masih dimilikinya sampai dengan 31 Desember 2015. Prosedur program PAS-Final dilaksanakan WP dengan cara menyampaikan SPT Masa PPh Final ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dimana WP terdaftar dengan dilampiri Surat Setoran Pajak (SSP) dengan Kode Akun Pajak (KAP) 411128 dan Kode Jenis Setoran (KJS) 422. Tarif pajak penghasilan (PPh) final yang dikenakan adalah sebagai berikut:

No.	Kelompok Wajib Pajak	Tarif
1.	Orang Pribadi Umum	30%
2.	Badan Umum	25%
3.	Orang Pribadi/Badan Tertentu (penghasilan usaha atau pekerjaan bebas \leq Rp 4,8 Milyar dan/atau karyawan dengan penghasilan \leq Rp 632 juta	12,5%

Cara perhitungan PPh Finalnya sesuai dengan PP-36/ 2017 adalah dengan mengalihkan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajaknya. DPPnya adalah nilai harta bersih. Nilai yang dijadikan pedoman menghitung besarnya nilai Harta Bersih sesuai kondisi dan keadaan harta pada tahun pajak terakhir antara lain:

- nilai nominal, untuk Harta berupa kas atau setara kas;
- nilai yang ditetapkan oleh pemerintah yaitu Nilai Jual Objek Pajak tanah dan/atau bangunan dan Nilai Jual Kendaraan Bermotor;
- nilai yang dipublikasikan oleh PT Aneka Tambang Tbk., untuk emas dan perak;
- nilai yang dipublikasikan oleh PT Bursa Efek Indonesia, untuk saham dan waran; dan
- nilai yang dipublikasikan oleh PT Penilai Harga Efek Indonesia untuk obligasi.

Dalam hal tidak terdapat nilai yang dapat dijadikan pedoman, menurut Iswanto (2018) nilai harta ditentukan berdasarkan nilai dari hasil penilaian Kantor Jasa Penilai Publik; atau nilai dari hasil penilaian Direktur Jenderal Pajak, apabila Wajib Pajak meminta untuk dilakukan penilaian.

Menurut Mujiyati, Karmila dan Wahyuningtyas (2017) sebenarnya sampai saat ini DJP telah menghimpun ratusan jenis data dari berbagai instansi, lembaga, asosiasi maupun pihak lainnya sesuai amanah PP-31 / 2012. Disamping itu DJP juga telah memiliki kewenangan sesuai UU Nomor 9 Tahun 2017 (pengesahan dari Perpu-1/2017) untuk mengakses data keuangan yang dimiliki oleh seluruh lembaga keuangan seperti perbankan, asuransi dan pasar modal, baik secara otomatis maupun *by request* (untuk prosedur ini juga sudah semakin mudah karena tidak perlu lagi ijin melalui Menteri Keuangan, cukup surat permohonan dari DJP saja). Selanjutnya, mulai tahun 2018 seluruh lembaga keuangan akan secara rutin memberikan data keuangan kepada DJP, termasuk data keuangan dari 100 negara lain yang telah sepakat melakukan pertukaran informasi keuangan secara otomatis (*Automatic Exchange of Information/AEOI*) dalam rangka memerangi pelarian pajak lintas negara. Jadi sepertinya kedepan hampir tidak ada lagi isu terkait kerahasiaan data untuk kepentingan perpajakan.

Sebenarnya salah satu tujuan dari program *Tax Amnesty* yang telah berlalu itu adalah untuk mengantisipasi semakin terbukanya informasi transaksi ekonomi Indonesia, sehingga menurut Fatmala dan Ardini (2017) diperlukan adanya program khusus untuk peningkatan kepatuhan perpajakan. Dan melalui PMK-165 ini pun Pemerintah masih memberikan insentif dan kesempatan kembali untuk memperbaiki tingkat kepatuhan perpajakan bagi WP. Untuk mengantisipasi hal tersebut sebaiknya agar seluruh WP, baik yang telah mengikuti Amnesti Pajak maupun yang tidak, yang masih memiliki asset tersembunyi untuk segera memanfaatkan prosedur PAS-Final ini karena program ini tidak ada jangka waktunya.

Oleh karena itu, menurut Ananti (2017) dan Rely (2017), PAS-Final hadir untuk memberikan kemanfaatan untuk sebanyak-banyaknya wajib pajak yang masih belum melaporkan harta dengan benar baik dalam Surat Pernyataan Harta (SPH) bagi peserta Amnesti Pajak maupun dalam SPT bagi bukan peserta Amnesti Pajak. PAS-Final memberikan fasilitas kepada wajib pajak agar tidak dikenakan sanksi Pasal 18 UU Pengampunan Pajak dengan syarat terhadap wajib pajak belum dilakukan pemeriksaan.

Dalam hal ini lah PAS-Final berupaya memberi keadilan, pelayanan, kemudahan, dan tentu saja mendorong kepatuhan wajib pajak.

Ketentuan PAS-Final diberlakukan atas pertimbangan adanya wajib pajak yang masih belum mengetahui terkait amnesti pajak maupun mengalami kendala lain dalam pelaksanaan amnesti pajak. Hal ini dikemukakan oleh Gilbert (2018) bahwa hingga periode Amnesti Pajak berakhir, komposisi harta deklarasi dalam negeri hasil Amnesti Pajak adalah sebesar Rp4.881 triliun, dengan komposisi Rp1.036,37 triliun berupa deklarasi luar negeri, deklarasi dalam negeri sebesar Rp3.697,94 triliun, serta Rp146,69 triliun berupa repatriasi. Jumlah wajib pajak yang mengikuti Amnesti Pajak adalah sebanyak 972.530 wajib pajak.

Sebelumnya dari beberapa data yang ada menyebutkan bahwa potensi uang orang Indonesia yang beredar di luar negeri begitu besar, lebih dari Rp11.000 triliun. Disinyalir pula masih terdapat harta yang belum terungkap atau belum direpatriasi. Sementara itu, periode pelaksanaan Amnesti Pajak telah berakhir atau dengan kata lain, **“Tidak ada lagi Amnesti Pajak”**.

Ketentuan PAS-Final diberlakukan atas pertimbangan adanya wajib pajak yang masih belum mengetahui terkait amnesti pajak maupun mengalami kendala lain dalam pelaksanaan amnesti pajak. (sumber :<http://www.pajak.go.id/content/article/manfaatkan-pas-final-sebelum-menyasal>).

Namun, perlu ditekankan bahwa PAS-Final ini bukan merupakan Amnesti Pajak tahap dua karena banyak sekali perbedaan dengan Amnesti Pajak. Perbedaan tersebut mulai dari pengenaan tarif sebesar 12,5%, 25%, atau 30% hingga tidak adanya fasilitas pembebasan PPh atas pengalihan saham, tanah, dan bangunan atas peserta PAS-Final.

Dengan kata lain, PAS-Final bukanlah fasilitas untuk memberikan ampunan bagi wajib pajak, namun lebih kepada memberi kesempatan, keadilan, pelayanan, dan kemudahan kepada wajib pajak yang pada saat Amnesti Pajak lalu mengalami kendala agar tidak dikenakan sanksi Pasal 18 sebelum pemeriksa pajak terjun mengungkap harta wajib pajak.

Mengingat Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terus melakukan proses *data-matching* dengan pihak ketiga termasuk 67 instansi pemerintah maupun swasta, celah bagi wajib pajak untuk menyembunyikan harta sudah pasti tertutup. Terlebih DJP kini telah diberi kewenangan sesuai UU Nomor 9 Tahun 2017 untuk mengakses data keuangan yang dimiliki lembaga keuangan, termasuk pada tahun 2018 DJP memiliki kewenangan pertukaran data keuangan dengan 100 negara lain. Oleh karena itu, pemeriksa pajak pasti akan menemukan potensi harta yang disembunyikan oleh wajib pajak dengan berbekal ratusan data yang telah diperoleh oleh DJP.

Sesuai semangat rekonsiliasi dan reformasi pajak, wajib pajak hendaknya memanfaatkan kesempatan PAS-Final ini dengan sebaik-baiknya sebelum pemeriksa pajak datang mengungkap harta dan memberlakukan sanksi Pasal 18 UU Pengampunan Pajak.

Dalam mengantisipasi hal tersebut, maka perlu disosialisasikannya mengenai program pemerintah yang baru ini, dengan memberi pemahaman teknis kepada stakeholder, para akuntan publik, pemilik perusahaan serta para pengusaha di Indonesia dan meyakinkan kepada masyarakat apabila PAS-FINAL dilakukan untuk tujuan bersama bukan semata-mata hanya kepentingan pribadi, karena program PAS-FINAL sejatinya hadir untuk memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak (WP) yang belum melaporkan hartanya dalam SPT maupun SPH agar mengungkapkan sendiri aset tersebut dengan membayar pajak penghasilan tarif tertentu.

1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah penelitian ini adalah bagaimana prospek pemberlakuan program PAS-FINAL (Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final) setelah *Tax Amnesty* berakhir, bagi Wajib Pajak peserta *Tax Amnesty* dan non peserta *Tax Amnesty* yang berkaitan dalam hal upaya meningkatkan penerimaan pajak?

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian terapan yang merupakan sebuah proses penelitian yang dilakukan dengan cara yang praktis untuk memberikan solusi atas permasalahan tertentu, yaitu sesuai dengan rumusan masalah penelitian ini, mengenai pemberlakuan program PAS-FINAL (Pengungkapan set Sukarela dengan Tarif Final) yang "nampaknya" meresahkan Wajib Pajak peserta *Tax Amnesty*, khususnya. Sehingga tujuan yang akan dicapai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengevaluasi makna dari program PAS-FINAL dalam meningkatkan penerimaan pajak baik dalam jangka panjang maupun jangka pendek.

1.4. Luaran Penelitian

Referensi **kebijakan** bagi Direktorat Jenderal Pajak bahwa PMK No. 165/PMK.03/2017 mengenai PAS-FINAL (Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final) harusnya tidak diperuntukkan bagi Wajib Pajak yang telah mengikuti program *Tax Amnesty*. Jika peserta *Tax Amnesty* ada yang lupa saat melaporkan harta kemudian ditemukan saat penyelidikan dan penyidikan maka akan dikenakan sanksi dan denda sesuai aturan berlaku. Padahal, sebelumnya pemerintah telah berjanji bahwa peserta *Tax Amnesty* memiliki kepastian hukum karena berdasarkan undang-undang. Undang-undang sudah menjamin kalau ikut *Tax Amnesty* dengan jujur dan mendapatkan Surat Keterangan yang dikeluarkan Menteri Keuangan, maka dijamin tidak akan diperiksa sehingga petugas pajak tidak boleh melakukan tindakan apapun.

2. KAJIAN LITERATUR

2.1. Pengertian Pajak Secara Hukum

Pengertian pajak berdasarkan UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat 1 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dalam pengertian pajak tersebut ada beberapa komponen yang harus kita ketahui sebagaimana telah diundangkan pada lembar negara (UUD 1945 dan UU Perpajakan) yaitu:

1. Pajak adalah Kontribusi Wajib Warga Negara
2. Pajak bersifat MEMAKSA untuk setiap warga negara
3. Dengan membayar pajak, Anda tidak akan mendapat imbalan langsung
4. Pajak berdasarkan Undang-Undang

2.2. Mengapa Pajak Menjadi Sumber Utama Keuangan Negara

Jika ada pertanyaan tentang mengapa pajak menjadi sumber utama keuangan Negara? Sudah pasti dikarenakan fungsi dari pajak itu sendiri sebenarnya merupakan sumber keuangan dari sebuah Negara. Seperti yang dikemukakan oleh Prabavatica (2017) bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) merupakan komponen penting dalam penyelenggaraan negara. Pemerintah telah menetapkan APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara) untuk tahun 2018. Jumlah pendapatan yang ditargetkan pemerintah adalah sebesar Rp. **1.894,7** T. Pendapatan ini sebagian besar berasal dari pajak, yaitu sebesar Rp. **1.618,1** T. Sementara sumber pendapatan bukan dari pajak

sebesar Rp. 275,4 T, dan hibah sebesar Rp. 1,2 T. Indonesia menjadikan pajak sebagai sumber pendapatan utama, lebih dari 85,40% pendapatan negara berasal dari pajak. Maka dari itu, pajak menjadi aspek penting dalam pembangunan negara.

Hal ini juga diungkapkan Sri Mulyani, Menteri Keuangan dalam Mutia Fauzia (2018) bahwa pajak merupakan tulang punggung negara. Zaini (2011) mengemukakan hal yang sama, yaitu sebagai negara besar dengan jumlah penduduk lebih dari 200 juta, Indonesia tentu membutuhkan banyak sekali dana sebagai sumber pembiayaan, baik dari dalam negeri maupun luar negeri. Dari luar negeri, dana bisa berupa investasi, hibah, ataupun pinjaman. Sedangkan dari dalam negeri, salah satunya dari unsur pajak sebagai sumber penerimaan terbesar. Sebagai sumber penerimaan yang menjadi sumber utama, otomatis dana dari pajak sangat berperan dalam neraca keuangan pemerintah. Sampai saat ini hampir 70 % penerimaan negara kita ditopang dari pajak. Berbicara kaitan atau hubungan antara pajak dengan Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan hubungan yang saling berkaitan. Pajak, sebagai sumber penerimaan negara, adalah penyumbang terbesar APBN.

Bagaimana pun juga, negara itu sebenarnya sama seperti rumah tangga. Jadi, negara juga membutuhkan sumber keuangan demi membiayai kelangsungan hidup. Di dalam keluarga, yang menjadi sumber keuangan adalah gaji dan laba dari sebuah usaha. Hal ini berlaku untuk wiraswasta ataupun untuk pegawai dan karyawan. Sedangkan untuk negara, yang menjadi sumber keuangan yang utama itu adalah dari pajak dan juga retribusinya. Hal tersebut telah tercantum di dalam pasal 33 pada UUD'45. Dimana untuk bumi, air, dan juga kekayaan alam yang ada di dalamnya tersebut dikuasai oleh negara, dan semuanya itu dipakai untuk kemakmuran rakyat.

Atas dasar ketentuan inilah kemudian menjadi alasan mengapa pajak menjadi sumber utama keuangan negara. Karena dari pajak inilah yang kemudian dijadikan sebagai sector utama untuk mensejahterakan para rakyat Indonesia.

Yang pasti, dengan adanya pajak untuk pembangunan pada setiap daerah, baik itu untuk kabupaten, kota, dan provinsi, maka dari anggaran yang berasal dari pajak yang terkumpul oleh negara itulah yang nantinya akan digunakan untuk mensejahterakan rakyat. Dari situlah nantinya pemberdayaan dan pembangunan masyarakat kemudian bisa terwujud bila mana pemasukan dan keuangan pajak tersebut lancar.

Kalau tetap dan selalu masih ada pertanyaan seperti itu, maka jawabannya adalah karena pada hakikatnya itu proses pemungutan pajak nasional adalah kegiatan yang menyeluruh dan terus – menerus dilakukan untuk meningkatkan pendapatan negara. Selain itu, hal tersebut juga dilakukan untuk membiayai adanya pengeluaran negara itu sendiri.

Jadi, jelas bila dilihat dari penjelasan tentang mengapa pajak menjadi sumber utama keuangan negara di atas, yang menjadi hal terpenting dalam menjalankan pertumbuhan negara. Jalan inilah yang kemudian akan menciptakan banyak pembaruan demi mensejahterakan rakyat.

Catatan tersebut dibuat untuk membuat kecerdasan dan kemakmuran rakyat bisa meningkat. Tentunya untuk menjadikan kemakmuran masyarakat yang lebih baik lagi. Setidaknya dengan system kebijakan untuk perpajakan negara inilah yang akan membantu perbaikan Indonesia menjadi lebih baik. Maka dari itulah mengapa pajak menjadi sumber utama keuangan negara.

Yang pasti partisipasi aktif para masyarakat itu penting sekali, demi membangun negara yang lebih baik lagi. Maka dari itulah, pajak harus dibayar tepat waktu, karena itu merupakan sumber keuangan negara.

2.3. Penyebab Pajak Menjadi Porsi Yang Utama Dalam APBN

Menurut Zaini (2011) bahwa pajak dikatakan sebagai primadona penerimaan bagi negara. Pada beberapa tahun yang lampau sektor perpajakan dianggap sebagai unsur penerimaan “sekunder” sebab waktu itu pemerintah lebih mengandalkan penerimaan dari sektor minyak dan gas (migas). Potensi Pajak sebenarnya masih sangat besar, dibuktikan setiap tahun realisasi penerimaan dari sektor pajak selalu meningkat.

Tetapi apa daya, potensi yang sedemikian besar itu tidak bisa dijangkau secara maksimal karena banyak kendala, termasuk di internal Ditjen Pajak. Banyak oknum yang bermain dengan seribu jurus memanfaatkan celah undang-undang untuk memperkaya diri. Proses negosiasi dalam kasus perpajakan biasa terjadi. Paham “tidak ada masalah yang tidak bisa dikompromikan” benar-benar dipraktikkan dalam dunia nyata. Maka tidak mengherankan manakala seorang makelar kasus bisa menumpuk kekayaan. Tentu susah mengetahui berapa tingkat kebocoran akibat kekalahan demi kekalahan di peradilan pajak.

Pajak adalah harga penggunaan barang dan pelayanan publik, dan jika penerimaan tidak mencukupi maka pengadaan barang dan pelayanan publik akan mengalami pemburukan. Hakikatnya negara membutuhkan semua itu sesuai dengan perkembangan ekonomi dan sosialnya. Menurut Hukum Wagner, porsi pengeluaran negara cenderung naik sesuai dengan perkembangan PDB per kapita. Perkembangan pengeluaran negara maju ternyata juga meningkat dikaitkan dengan pembiayaan sistem jaminan sosial. Di sini, komponen anggaran ini masih minimal, sehingga titik berat anggaran masih untuk barang dan layanan publik.

Pendapatan Negara dari sektor pajak memang sangat mudah didapatkan, selain pajak dijadikan beban bagi rakyat dalam Negara pajak juga dibebankan kepada warga asing yang masuk dan berliburan di Negara lain. (Zaini, 2011)

2.4. PAS Final : Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final Pasca Tax Amnesty

Menurut Puspa (2017) bahwa PAS Final atau Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final adalah program lanjutan Tax Amnesty dari pemerintah. Setelah meluncurkan 3 periode program Tax Amnesty, pemerintah kembali meluncurkan program Tax Amnesty agar wajib pajak memiliki kesempatan menyampaikan harta yang belum diungkap dalam SPH (Surat Pengungkapan Harta), mau pun di SPT (Surat Pemberitahuan). Artinya, bila bagi wajib pajak, baik peserta Tax Amnesty mau pun non peserta Tax Amnesty yang belum dilakukan pemeriksaan masih mendapatkan kesempatan untuk deklarasi harta.

Hal serupa juga dikemukakan oleh Rohim (2018) bahwa setelah sukses diadakannya program *Tax Amnesty* oleh Ditjen Pajak, kini Ditjen Pajak mengadakan program yang disebut dengan PAS – Final. PAS – Final adalah salah satu program terbaru dari Ditjen Pajak yang mana berfungsi sebagai prosedur yang memberikan kesempatan bagi WP untuk menyampaikan harta yang belum diungkap dalam SPH (peserta TA) maupun belum dilaporkan dalam SPT setelah berakhirnya periode Amnesti Pajak dengan syarat tertentu.

Sebelumnya, sejak 1 Juli 2016 hingga 31 Maret 2017, pemerintah mengukung program *Tax Amnesty* atau amnesti pajak adalah program pengampunan pajak yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak selama 3 periode. Kebijakan amnesti pajak ini adalah terobosan kebijakan dari pemerintah yang didorong semakin kecilnya kemungkinan untuk menyembunyikan kekayaan di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia karena semakin transparannya sektor keuangan global dan meningkatnya intensitas pertukaran informasi antar negara.

Selama periode tersebut, sebanyak Rp 4.881 Triliun harta diungkapkan. Komposisi terbesar datang dari deklarasi dalam negeri yaitu sebesar Rp 3.697,94 triliun. Persentase kedua terbesar berasal dari deklarasi luar negeri yaitu sebesar Rp 1.036,37 triliun, sedangkan Rp 146,69 triliun berasal dari dana repatriasi.

Program Amnesti Pajak ini telah diikuti oleh 972.530 wajib pajak, yang terdiri dari 413.613 Wajib Pajak Orang Pribadi Non UMKM, 321.895 Wajib Pajak Orang Pribadi UMKM, 125.784 Wajib Pajak Badan Non UMKM 125.784 dan 111.238 Wajib Pajak Badan UMKM.

2.5. Dasar Peraturan PAS FINAL Tax Amnesty

Pasca *Tax Amnesty* terjadi peningkatan kinerja pemeriksaan pajak dan terbit beberapa peraturan baru yang berhubungan kelanjutan program amnesti pajak, seperti:

1. PP 36 Tahun 2017

Mengenai Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Tertentu Berupa Harta Bersih yang Diperlakukan atau Dianggap Sebagai Penghasilan. Pelaksanaan Konsekuensi bagi wajib pajak yang ikut amnesti pajak namun ada harta yang masih belum diungkap atau dialihkan ke luar NKRI pada masa *holding period*, serta bagi wajib pajak yang tidak ikut amnesti pajak namun ada harta yang belum dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh.

2. UU No. 9 Tahun 2017

o Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan

Salah satu isi UU No. 9 Tahun 2017 adalah mengenai Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan. Seiring dengan dimulainya Era Keterbukaan Informasi Keuangan, termasuk perbankan, maka untuk kepentingan perpajakan, tidak ada lagi ruang untuk bersembunyi.

o Pemanfaatan Basis Data

Salah satu isi UU No. 9 Tahun 2017 lainnya adalah Pemanfaatan Basis Data. Pemanfaatan basis data untuk kepentingan perpajakan ini dapat dilakukan secara otomatis atau atas permintaan pihak yang berwenang, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Selain itu, pemanfaatan data tersebut juga dapat dilakukan oleh instansi, lembaga dan pihak lain.

2.6. Pasca *Tax Amnesty* : Bagaimana Bila Ada Harta yang Belum Dilaporkan atau Diungkapkan?

Pemerintah melalui Menteri Keuangan menerbitkan perubahan kedua PMK 118/PJ.03/2016 yang memberikan kesempatan pada wajib pajak yang belum mengungkapkan hartanya dalam SPH (Surat Pengungkapan Harta), maupun belum dilaporkan dalam SPT dengan meluncurkan program PAS Final (Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final) pasca tax amnesty ini dengan syarat : **belum dilakukan pemeriksaan.**

Wajib Pajak PAS Final

Ada dua wajib pajak yang wajib mengikuti PAS Final, yaitu:

1. Wajib Pajak Peserta Amnesti Pajak yang belum mengungkapkan hartanya dalam SPH atau laporan SPT
2. Wajib Pajak Non Peserta Amnesti Pajak yang belum dilakukan pemeriksaan

Tarif PAS-PPh Final

Sesuai Pasal 4 ayat (1) dan (2) PP-36/2017, tarif Pajak Penghasilan atas penghasilan tertentu berupa Harta Bersih yang diperlakukan atau dianggap sebagai penghasilan ditetapkan sebagai berikut:

1. Wajib Pajak badan sebesar 25%;
2. Wajib Pajak orang pribadi sebesar 30%; dan
3. Wajib Pajak tertentu sebesar 12,5%.

Wajib Pajak tertentu sebagaimana dimaksud merupakan:

- Wajib Pajak yang menerima penghasilan bruto dari usaha dan/atau pekerjaan bebas pada Tahun Pajak Terakhir paling banyak Rp4.800.000.000,00;
- Wajib Pajak yang menerima penghasilan bruto selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas pada Tahun Pajak Terakhir paling banyak Rp632.000.000,00; atau
- Wajib Pajak yang menerima penghasilan bruto dari usaha dan/atau pekerjaan bebas dan selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas, dengan ketentuan: jumlah penghasilan bruto yang bersumber selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas paling banyak Rp632.000.000,00; dan jumlah penghasilan bruto yang bersumber: dari usaha dan/atau pekerjaan bebas; dan selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas paling banyak Rp4.800.000.000,00.

Dasar Pengenaan Pajak(DPP)

Dasar pengenaan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud adalah:

1. sebesar jumlah Harta yang belum atau kurang diungkapkan dalam Surat Pernyataan; atau
2. sebesar jumlah Harta yang belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Pembebasan atas Sanksi

Dengan melakukan pengungkapan harta sebagaimana dimaksud pada pasal 44A ayat (1) PMK-165/PMK.03/2017 Wajib Pajak dapat menghindari pengenaan sanksi Pasal 18 ayat (3) dan (4) UU -11/2016, yaitu:

1. Atas Harta yang belum atau kurang diungkapkan dalam Surat Pernyataan dikenai Pajak Penghasilan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan dan ditambah dengan sanksi administrasi perpajakan berupa kenaikan sebesar 200% dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar.
2. Atas Harta yang belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dikenai pajak dan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan (2% per bulan, maks. 24 bulan).

2.7. Konsekuensi PAS-FINAL

Konsekuensi jika tidak mengikuti program PAS Final ini adalah sebagai berikut:

- Bagi peserta *Tax Amnesty*
 - Jenis Pertama
 - WP tidak jadi repatriasi / tidak investasikan harta repatriasi selama 3 tahun
 - Mengalihkan harta ke luar NKRI sebelum 3 tahun
 - Konsekuensinya : Harta dalam surat keterangan diperlakukan sebagai penghasilan Tahun Pajak 2016 dan akan dikenai Pajak Penghasilan ditambah sanksi sesuai ketentuan perpajakan yaitu sebesar 2% perbulan, maksimal 24 bulan.

- Jenis Kedua
 - WP ikut *Tax Amnesty*, namun ditemukan Harta Lain yang tidak diungkapkan dalam SPH
 - Konsekuensinya : Harta yang belum/kurang diungkap dianggap sebagai penghasilan saat ditemukan dan akan dikenai Pajak Penghasilan ditambah sanksi sebesar 200%.
- Bagi bukan peserta *Tax Amnesty*
 - Ditemukan Harta yang diperoleh sejak 1 Januari 1985 sampai dengan 31 Desember 2015 dan belum dilaporkan dalam SPT PPh.
 - Konsekuensinya : Harta yang ditemukan dianggap sebagai penghasilan saat ditemukan dan akan dikenai Pajak Penghasilan ditambah sanksi sesuai ketentuan perpajakan (2% perbulan, maksimal 24 bulan).

Persyaratan Wajib Pajak yang dapat memanfaatkan PAS-Final

- Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
- Membayar PPh Final atas pengungkapan Harta Bersih;
- Belum diterbitkan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) atas harta yang diungkapkan.

Kapan batas waktu berlakunya PAS-Final ?

PAS-FINAL berlaku sejak disahkan dan tidak berbatas waktu selama Ditjen Pajak belum menerbitkan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) Pajak sehubungan dengan ditemukannya data aset yang belum diungkapkan

Mengapa harus ikut PAS – Final ?

Dengan berakhirnya periode Pengampunan Pajak, apabila ditemukan data mengenai harta-harta yang belum dilaporkan oleh Wajib Pajak maka harta-harta tersebut dikenai Pajak Penghasilan ditambah dengan Sanksi 200% atau 2% per bulan selama maksimal 24 bulan.

2.8. Penelitian Terdahulu

Saat penelitian ini berlangsung, peneliti belum menemukan literatur mengenai penelitian-penelitian yang berkaitan dengan Pasca *Amnesty* Pajak. Terbanyak berkaitan dengan keberlangsungan *Amnesty* Pajak. Tapi itu tidak menyurutkan peneliti, untuk tetap berusaha menulis, dan mencoba memaparkan penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan *Amnesty* Pajak, dan dari sinilah terjadi perbedaan fokus penelitian yang dilakukan peneliti dengan peneliti yang lain. Dimulai dari penelitian yang dilakukan Nenin Dewi Fatmala dan Lilis Ardini (2017), menyatakan bahwa program *tax amnesty* sangat memungkinkan sebagai penerimaan pajak. Dalam segi tujuan melalui *tax amnesty* akan dapat bertambahnya *tax base*, sehingga dalam jangka pendek dapat menjaring penerimaan dari objek pajak yang belum terdaftar, sedangkan efek jangka panjangnya akan bertambah penerimaan pajak rutin karena sudah mulai bertambah objek pajak yang berada pada sistem perpajakan.

Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan Novita Sari dan Siti Khairani (2017) bahwa *pernyataan konsultan pajak mengenai tax amnesty merupakan program yang bermanfaat, baik bagi wajib pajak maupun bagi pemerintah. Pengampunan Pajak ini ke depannya memiliki prospek yang positif dalam meningkatkan penerimaan pajak, baik dalam jangka pendek dalam bentuk pembayaran uang tebusan, repatriasi dan deklarasi harta, maupun dalam jangka panjang dalam bentuk pembaharuan basis data perpajakan.* Sesuai dengan tujuan penelitiannya yaitu *untuk mengetahui prospek tax amnesty dalam meningkatkan penerimaan pajak dari sudut pandang konsultan pajak.*

Demikian pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Kadek Diah Puspareni, Gusti Ayu Purnamawati dan Made Arie Wahyuni (2017) menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan *tax amnesty*, pertumbuhan ekonomi, kepatuhan wajib pajak, dan transformasi kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak berpengaruh positif signifikan terhadap penerimaan pajak.

Tapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan Olivia Adam, Hartati Tuli dan Siti Pratiwi Husain (2017), bahwa program pengampunan pajak (*tax amnesty*) tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia. Sesuai dengan tujuan penelitiannya yaitu untuk menguji pengaruh program pengampunan pajak (*tax amnesty*) terhadap efektivitas penerimaan pajak KPP di Indonesia. Dan penelitian yang akan dilakukan peneliti saat ini, perbedaannya adalah, selain berbeda jenis penelitiannya, yaitu penelitian kualitatif, justru fokus meneliti pasca pemberlakuan *Tax Amnesty*, berupa program yang dinamakan PAS-FINAL (Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final). Yang diupayakan melalui pemberlakuan program ini, ada peningkatan penerimaan negara, berupa pajak.

3. Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif dengan metode analisis deskriptif, yakni sebuah desain yang memberi kemudahan bagi peneliti untuk merekam, memantau dan mengikuti proses suatu peristiwa atau kegiatan sebuah organisasi sebagaimana adanya dalam suatu kurung waktu tertentu dan selanjutnya diinterpretasikan untuk menjawab masalah penelitian.

Metode analisis deskriptif yang dikemukakan oleh Sugiono (2011: 79) “adalah metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas”. Digunakannya metode deskriptif dengan pendekatan kualitatif, dimaksudkan untuk membuat deskripsi, gambaran secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai suatu objek, suatu set kondisi pada masa sekarang serta hubungan antar fenomena yang diselidiki.

Sehingga dari pernyataan tersebut, kajian yang dapat disampaikan peneliti adalah bahwa penelitian kualitatif tulisan ini bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subyek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan dan lain-lain, secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah. Dimana terdapat upaya mendeskriptifkan, mencatat, analisis, dan menginterpretasikan fenomena atau keadaan waktu tertentu mengenai pemberlakuan PMK No. 165/PMK.03/2017 yang dikenal dengan nama PAS-FINAL (Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final), yang menurut Gumiwang (2017) "terlihat meresahkan" Wajib Pajak peserta *Tax Amnesty*. Padahal PAS-FINAL ini merupakan salah satu upaya pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak.

4. Pembahasan

4.1. Proyeksi Perpajakan Tahun 2018

Dalam Nota Keuangan APBN 2018, Kementerian Keuangan RI, disebutkan bahwa pemerintah menetapkan target penerimaan perpajakan 2018 sebesar Rp 1.618,1 triliun atau tumbuh sebesar 10% jika dibandingkan dengan outlook APBNP 2017, yaitu sebesar Rp 1.472,7 triliun. Penerimaan tersebut berasal dari penerimaan kepabean dan cukai sebesar Rp 194.1 triliun dan penerimaan pajak sebesar Rp 1.424,0 triliun.

Bila ditinjau, realisasi penerimaan perpajakan 2017 adalah Rp 1.339,8 triliun, sedangkan realisasi penerimaan pajak saja mencapai Rp 1.147,5 triliun atau 89,4% dari

target APBNP 2017. Penerimaan pajak ini tumbuh 15,5% (tanpa *Tax Amnesty*) dan (Revaluasi Aktiva Tetap) karena adanya pertumbuhan yang positif dari seluruh sektor utama, khususnya industri pengolahan dan perdagangan. Bila dengan menghitung penerimaan *Tax Amnesty*, maka penerimaan pajak tersebut juga mengalami pertumbuhan 3,8%. Angka pertumbuhan ini banyak disumbang oleh segmen pembayar pajak orang pribadi peserta *Tax Amnesty* dan segmen pembayar PPh Final bagi wajib pajak dengan Penghasilan Bruto tertentu (PPh Final 1%). Berangkat dari perbaikan kondisi perekonomian nasional dan pertumbuhan perpajakan 2017, serta upaya optimalisasi dari tindak lanjut kebijakan pengampunan pajak yang dilaksanakan pada 2016-2017 itulah, pemerintah menetapkan basis perhitungan target penerimaan perpajakan pada APBN 2018.

Dalam APBN 2018, penerimaan pajak dari PPh Non-migas masih didominasi oleh PPh Orang Pribadi sebesar 51,6%. Peningkatan kontribusi PPh Orang Pribadi ini, disebabkan peningkatan jumlah wajib pajak (orang pribadi yang memiliki NPWP) dan juga dipengaruhi oleh peningkatan basis pajak sebagai dampak dari kebijakan pengampunan pajak (*Tax Amnesty*).

4.2. Kepastian Hukum Pasca Amnesti Pajak Melalui PP No. 36 Tahun 2017

Seperti yang dikemukakan Pradirwan (2017), Seksama (2017), dan Yozami (2017) bahwa Peraturan Pemerintah (PP) No.36 Tahun 2017 tentang Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Tertentu Berupa Harta Bersih yang Diperlakukan atau Dianggap Sebagai Penghasilan telah ditetapkan pada 6 September 2017. Melalui PP ini pemerintah memberikan kepastian hukum dan kesederhanaan terkait pengenaan pajak penghasilan yang bersifat final atas penghasilan tertentu, yang merupakan tindak lanjut dari UU No.11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Sebagaimana diketahui, berdasarkan UU No.11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, setiap Wajib Pajak (WP) berhak mendapatkan Pengampunan Pajak dengan menyampaikan Surat Pernyataan Harta antara tanggal 1 Juli 2016 – 31 Maret 2017. Seksama (2017) menjelaskan meski program amnesti pajak telah berakhir pada 31 Maret 2017, terdapat konsekuensi lanjutan bagi WP dalam tiga kategori sebagai berikut:

No.	Kategori WP	Perlakuan Perpajakan	Batas Waktu Penetapan
1.	Peserta program amnesti pajak dan ditemukan ada harta yang tidak diungkapkan dalam SPH	Harta bersih yang ditemukan dianggap sebagai penghasilan	Tidak ada
2.	Peserta program amnesti pajak yang gagal melaksanakan komitmen repatriasi atau investasi dalam negeri	Harta bersih tambahan yang diungkapkan dalam SPH dianggap sebagai penghasilan tahun pajak 2016	Tidak ada
3.	Bukan peserta amnesti pajak dan ditemukan ada harta yang tidak diungkapkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan	Harta bersih yang ditemukan dianggap sebagai penghasilan pada saat ditemukan	3 tahun sejak UU Pengampunan Pajak berlaku (s.d 30 Juni 2019)

Dengan adanya PP ini, maka pemerintah menunjukkan konsistensi kebijakan dan memberikan kepastian hukum yang menjamin hak dan kewajiban bagi Wajib Pajak serta kewenangan Direktorat Jenderal Pajak dalam melaksanakan amanat Pasal 13 dan Pasal 18 UU Pengampunan Pajak. Selain itu, PP ini memberikan rasa keadilan bagi WP yang

sudah melaksanakan kewajiban perpajakan selama ini dengan benar, termasuk bagi para peserta program Amnesti Pajak, melalui pemerataan beban pajak kepada WP yang belum melaksanakan kewajiban pajak dengan benar namun tidak mengikuti program amnesti pajak.

Menurutnya, sesuai semangat rekonsiliasi dan sejalan dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2016, PP ini tidak berlaku bagi masyarakat yang memiliki penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) atau memiliki penghasilan dari warisan dan/atau hibah yang sudah dilaporkan dalam SPT pewaris dan/atau pemberi hibah. Keberpihakan juga ditunjukkan melalui skema tarif pajak penghasilan final pada PP ini, di mana WP Badan maupun Orang Pribadi yang memiliki: (a). Penghasilan bruto dari usaha dan/atau pekerjaan bebas hingga Rp4,8 miliar, (b). Penghasilan bruto selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas hingga Rp632 juta, atau (c). Penghasilan bruto selain dari usaha dan/atau pekerjaan bebas hingga Rp632 juta dan penghasilan bruto dari usaha dan/atau pekerjaan bebas, yang secara total jumlah penghasilan bruto dari keduanya paling banyak Rp4,8 miliar diberikan tarif yang lebih ringan (12,5%) dibandingkan dengan tarif yang dikenakan kepada kelompok WP Badan (25%) dan WP OP (30%) lainnya. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa WP tersebut masih perlu dibina dan dikembangkan, tanpa dibebani pajak yang tinggi.

Dengan terbitnya PP ini, Ditjen Pajak mengimbau masyarakat agar apabila masih terdapat harta yang diperoleh dari penghasilan yang belum dibayarkan pajaknya, dan harta tersebut belum dilaporkan dalam SPT Tahunan dan wajib pajak tidak mengikuti program amnesti pajak, maka selama belum dilakukan pemeriksaan, wajib pajak masih dapat melakukan pembetulan SPT dengan melaporkan harta tersebut serta penghasilan dan pajak yang harus dibayar. Ditjen Pajak juga mengimbau masyarakat agar tidak khawatir karena Ditjen Pajak akan menerapkan PP ini secara profesional dengan mengedepankan semangat rekonsiliasi dan perbaikan kepatuhan pajak sambil tetap menjaga *confidence* dunia usaha dan iklim investasi.

4.3. Keresahan Wajib Pajak Peserta Amnesti Pajak Terhadap PAS-FINAL

Menurut Gumiwang (2017) Peraturan Pemerintah ini (PP No. 36/2017) banyak menuai pro dan kontra karena membikin resah bagi wajib pajak yang sudah ikut program pengampunan. Belum selesai polemik soal PP 36, muncul langkah agresif Ditjen Pajak yang mengenakan bukti permulaan potensi pidana perpajakan kepada wajib pajak yang ikut amnesti pajak.

Namun, di tengah mengejar target pajak yang masih jauh dari harapan dan keresahan wajib pajak soal PP 36, di pertengahan November atau satu setengah bulan menjelang tutup tahun 2017, Menteri Keuangan Sri Mulyani mengeluarkan peraturan yang merupakan kelanjutan dari aturan soal program amnesti pajak. Pemerintah memberikan kesempatan lagi bagi wajib pajak untuk dapat menghindari sanksi dari pasal 18 UU No 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Program itu disebut dengan Pengungkapan Aset secara Sukarela dengan Tarif Final (PAS-Final). Ini merupakan pendekatan berbeda dari PP 36 yang sempat terbit. Pada PP 36 Ditjen Pajak mencoba menemukan data dan/atau informasi mengenai harta wajib, sedangkan pada aturan baru, wajib pajak diberikan kesempatan menyampaikan secara sukarela kepatuhannya dengan melakukan pembetulan SPT.

Beberapa pihak menilai kebijakan ini semacam "amnesti pajak jilid kedua". Namun yang pasti, aroma relaksasi kebijakan perpajakan amat terasa dalam ketentuan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 165/2017 tentang perubahan kedua atas Peraturan Menteri Keuangan No. 118/2016 tentang Pelaksanaan UU No. 11/2016 tentang pelaksanaan UU No 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak.

Dalam PMK baru itu, wajib pajak—untuk peserta amnesti pajak maupun yang tidak—agar tidak ingin terkena sanksi diberikan kesempatan mengungkapkan harta yang belum dilaporkan ketika periode pengampunan pajak lalu.

Nantinya, wajib pajak akan membayar pajak penghasilan (PPh) final atas hartanya tersebut dengan tarif yang sama seperti yang tertuang di dalam Peraturan Pemerintah (PP) No. 36/2017 tentang pengenaan PPh atas harta bersih yang dianggap sebagai penghasilan. PP 36 mengatur soal sanksi dan pungutan pajak tambahan bagi wajib pajak (WP) yang belum melaporkan seluruhnya atau baru sebagian, baik yang mengikuti amnesti pajak maupun yang tidak mengikuti amnesti pajak. Ketentuan mengatur untuk wajib pajak orang pribadi, dikenakan tarif PPh final sebesar 30 persen, wajib pajak badan dikenakan tarif sebesar 25 persen. Sedangkan, wajib pajak orang pribadi atau badan tertentu dikenakan tarif sebesar 12,5 persen.

Kehadiran aturan baru itu mirip atau sekuel dari program pengampunan pajak sebelumnya. Bagaimanapun, nuansa pengampunan pajak dari peraturan tersebut begitu terasa, tapi ini dibantah oleh Ditjen Pajak. Isinya beda dan caranya juga beda. Ini hanya memberikan kemudahan bagi WP untuk membetulkan SPT (Surat Pemberitahuan). Untuk melihat bedanya antara amnesti pajak yang lalu dengan pelaksanaan PMK No. 165/2017, mari kita uji ketentuannya. *Pertama*, dari sisi tarif. Dalam program amnesti pajak, tarif tebusan yang dikenakan kepada peserta amnesti pajak di kisaran 0,5-10 persen. Sedangkan untuk PMK 165, tarif yang dikenakan kepada harta yang belum dilaporkan, yakni sekitar 12,5-30 persen. *Kedua*, dilakukannya pemeriksaan/penyidikan. Di dalam program amnesti pajak, Ditjen Pajak tidak akan melakukan pemeriksaan dari tahun pajak 2015 ke belakang. Sementara pada PMK 165 ini, pemeriksaan oleh otoritas pajak tetap dilakukan. *Ketiga*, penghentian pemeriksaan/penyidikan. Apabila Ditjen Pajak tengah memeriksa wajib pajak, tapi wajib pajak yang bersangkutan itu mengikuti amnesti pajak, maka pemeriksaan oleh otoritas pajak akan dihentikan. Sementara itu, pada PMK 165 justru sebaliknya. Jika otoritas pajak sudah menerbitkan surat perintah pemeriksaan (SP2) terhadap wajib pajak, maka wajib pajak itu tidak bisa mengikuti program pengungkapan harta sukarela atau PAS-Final. *Keempat*, jumlah pengampunan. Untuk amnesti pajak, hal-hal yang diampuni cukup banyak, yakni penghapusan pajak yang seharusnya terutang, penghapusan sanksi administrasi pajak, dan penghapusan sanksi pidana di bidang perpajakan atas harta yang diperoleh pada 2015 dan sebelumnya, di mana belum dilaporkan dalam SPT. Sementara itu, pengampunan yang ada di PMK 165 hanya untuk menghindari sanksi administrasi sebesar 200 persen untuk peserta amnesti pajak dan 2 persen per bulan (maksimal 24 bulan) bagi yang tidak ikut amnesti pajak. *Kelima*, pajak yang dibayar. Di amnesti pajak, wajib pajak harus melunasi seluruh tunggakan pajak dan membayar uang tebusan untuk mendapatkan pengampunan. Sedangkan di PMK 165, wajib pajak dapat terhindar dari sanksi administrasi apabila membayar PPh final dari harta yang belum dilaporkan. *Keenam*, masa berlaku program. Untuk amnesti pajak, Ditjen Pajak hanya memberikan waktu selama sembilan bulan. Sementara di PMK, otoritas pajak memberikan waktu tidak terbatas, sepanjang Ditjen Pajak tidak menerbitkan instruksi pemeriksaan. Jika melihat dari poin keenam, bisa dibilang program PAS-Final memang bukan "program amnesti pajak" tapi sebagai cara penegakan hukum perpajakan pasca program pengampunan, meski dengan cara-cara sukarela yang juga dipakai saat amnesti pajak berlaku.

4.4. Cara Sederhana Memahami PAS FINAL, Aturan Penghindaran Denda Pajak 200 persen

Seperti yang dikemukakan Pratomo (2017) bahwa Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak) Kementerian Keuangan mengajak masyarakat untuk kembali melaporkan

hartanya yang belum dilaporkan melalui program Pengungkapan Aset secara Sukarela dengan Tarif Final (PAS-Final). Program ini guna menghindari para peserta program pengampunan pajak atau *Tax Amnesty* dari denda pajak penghasilan 200 persen atau 2 persen per bulan bagi non peserta. Dia menjelaskan, PAS-Final memberi kesempatan bagi seluruh WP yang memiliki harta yang masih belum dilaporkan dalam SPT Tahunan 2015 maupun SPH untuk mengungkapkan sendiri aset tersebut, dengan membayar pajak penghasilan dengan tarif orang atau pribadi sebesar 30 persen, badan umum sebesar 25 persen dan orang pribadi tertentu sebesar 12,5 persen. Jika pengungkapan dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak sebelum aset tersebut ditemukan oleh Ditjen Pajak., maka ketentuan sanksi dalam Pasal 18 UU Pengampunan Pajak tidak berlaku bagi Wajib Pajak yang memanfaatkan prosedur PAS-Final. Aset yang dapat diungkapkan adalah aset yang diperoleh Wajib Pajak sampai dengan 31 Desember 2015 dan masih dimiliki pada saat tersebut.

Intinya, cara penyelesaiannya melalui mengisi SPT PPh Final. Cara ini diberikan untuk kemudahan WP yang akan betulkan SPT sepanjang belum ditemukan oleh DJP. Jadi DJP masih melakukan hal-hal yang bersifat keadilan, dan tetap memberi kesempatan bagi WP yang mau membetulkan SPTnya.

5. Simpulan dan Saran

5.1. Simpulan

Sejak dikeluarkannya PMK-165/PMK.03/2017 tentang perubahan kedua PMK-118/PMK.03/2016 tentang pengampunan pajak, sering kali penulis diskusi tentang hal ini baik sesama pelaku pajak maupun pemerhati pajak yang akhirnya sepakat dengan salah satu motivasi dikeluarkannya ketentuan perubahan aturan tersebut yaitu mendorong kepatuhan Wajib Pajak, adapun aturan ini diidentikan dengan nama PAS-Final atau Pengungkapan Aset Sukarela dengan tarif Final. Yang diungkapkan secara sukarela adalah Aset yang diperoleh sejak tanggal 1 Januari 1985 sampai dengan tanggal 31 Desember 2015 namun belum semua diungkapkan dalam amnesti pajak atau belum dilaporkan dalam SPT. Maka dirasa perlu dibuatkan suatu media bagi Wajib Pajak dan disimpulkanlah Pengungkapan Aset Sukarela dengan tarif Final (PAS Final) agar Wajib Pajak yang ingin patuh tidak terkendala oleh ruang dan waktu.

Prospek atau harapan yang diinginkan dari diberlakukannya PAS Final ini adalah : (1) pencapaian target penerimaan pajak tahun 2018, sebesar **1.618,1 T**, yang digunakan untuk pembiayaan pembangunan, (2) meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya secara umum, dan khususnya dapat mengungkapkan hartanya secara sukarela. Kenapa sukarela, karena jika ditemukan oleh pemeriksa pajak, yang dibayar akan sangat memberatkan, ada sanksi yang harus dibayar, (3) Perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif dan terintegrasi, dalam arti bahwa Ditjen Pajak yang telah memiliki data Wajib Pajak dari lembaga keuangan yang telah terdaftar sebagai pelapor, untuk mendukung pelaksanaan pertuaran informasi keuangan secara otomatis, atau yang disebut dengan *AeOI (Automatic Exchange of Information)*, (4) peningkatan *tax ratio* melalui pencapaian target penerimaan pajak.

5.2. Saran

Setelah *Tax Amnesty* dilalui, dan dikeluarkannya PAS Final, seharusnya sosialisasi Pas Final paling tidak segenar sosialisasi Amnesti Pajak. Contoh yang ditampilkan di Pas Final harus sepadang dengan contoh yang di tampilkan pada Amnesti Pajak. Sehingga

wajib pajak lebih sadar untuk melaksanakan kesempatan yang diberikan dalam mengungkapkan harta.

Wajib Pajak yang ikut Pas Final harus diberikan fasilitas yang sama dengan Wajib Pajak yang ikut Amnesti Pajak, yaitu tidak dilakukan pemeriksaan atas SPT Tahun 2015 dan sebelumnya, hal ini dikarenakan tarif Pas Final lebih tinggi dari tarif Amnesti Pajak. Dengan demikian Wajib Pajak akan tertarik untuk ikut program Pas Final, dan penerimaan pajak dari program Pas Final dapat tercapai.

Atas uraian tersebut, agar dibuat regulasi perubahan peraturan Pas Final, yang nantinya dapat meningkatkan kesadaran Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan.

6. Daftar Pustaka

Ananti, R. 2017. *Penerapan Prosedur PAS-FINAL Butuh Kepastian Hukum*.
www.merdeka.com. Jakarta

Dipawinangun, E.S. 2018. *PAS-FINAL Dongkrak Penerimaan Pajak*.
radartasikmalaya.com

Dudung. 2015. *Pengertian Pajak Menurut Para Ahli Lengkap dengan Unsur Serta Jenisnya*.
statetaxes.dosenpendidikan.com/.

Fatmala, N.D. Lilis Ardini. (2017). *Persepsi Wajib Pajak pada Program Tax Amnesty untuk Meningkatkan Penerimaan Pajak*. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi. Volume 6, No. 8. Agustus 2017. STIESIA

Fauzia, M. 2018. *Sri Mulyani : Pajak Merupakan Tulang Punggung Negara*".
<https://ekonomi.kompas.com/read/2018/07/14/211200726/>

Gumiwang, R. 2017. *Jurus Baru Memburu Harta Wajib Pajak Setelah Amnesti Pajak*.
<https://tirto.id/jurus-baru-memburu-harta-wajib-pajak-setelah-amnesti-pajak-cAVY>. Diakses tanggal 30 November 2017.

Irianto, E.S. 2013. *Komunikasi Politik Pajak dalam Memperkuat Kelembagaan Perpajakan*. Kakanwil DJP Jawa Tengah I.

Iswanto, D. 2018. *Upaya Berat Mereformasi 'Pengemplang' Pajak*. Akuratekonomi.com

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.587/KMK.01/2003 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak.

Marsiya, M. 2015. *Membumikan pajak, Solusi Penerimaan Negara*. Working Paper.
<https://www.kompasiana.com/metik/5642a4a4537b61c2048b45/>

Mujiyati, Karmila, Wahyuningtyas S. 2016. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penggunaan e Filling bagi Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi Empiris pada Wajib Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Sukoharjo dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surakarta)*. Fakultas Ekonomi dan Biana Universitas Muhammadiyah Surakarta. ISSN 2460 - 0784. Syariah Paper Accounting FEB UMS

Mulyani, Sri. 2018. *Menkeu : Pajak Jadi Tulang Punggung Negara*.

- Nota Keuangan APBN 2018. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Pasaribu, M. 2017. *Pengertian dan Fungsi Pajak Menurut Undang-Undang*.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 165/PMK.03/2017. *Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final*.
- Prabavatica. 2017. *Mengapa Pajak Menjadi Sumber Pendapatan Utama APBN ?*. <https://prabavatica.wordpress.com/2017/02/08/pos-blog/>
- Prastowo, J. 2017. *Modernisasi Administrasi Perpajakan : Upaya Penyempurnaan Pelayanan Pajak (I)*. CITA (Centre for Indonesia Taxation Analysis).
- Pradirwan. 2017. *Kepastian Hukum Pasca Amnesti Pajak Melalui PP 36 Tahun 2017*. ekstensifikasi423blogspot.com/2017/09/
- Puspa, D. 2017. *PAS-FINAL : Pengungkapan Aset Sukarela dengan Tarif Final Pasca Tax Amnesty*. <https://ww.online-pajak.com/pasfinal/>
- Rely, G. 2017. *Manfaatkan PAS-FINAL Sebelum Menyesal*. Kkpgilbertrelydanrekan.com
- Rohim, I. 2018. *PAS-FINAL*. <https://dconsultingbusinessconsultant.com/program-pas-final/>
- Siregar, L.H. 2017. *Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Sebagai Upaya Peningkatan Pendapatan Nasional dari Sektor Fiskal*. HIJRI-Jurnal Manajemen Pendidikan dan Keislaman. Volume 6 No. 1. Januari-Juni 2017. ISSN : 1979-8075. Halaman 97-105.
- Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ-/2007 tentang Optimalisasi Pemanfaatan Data Perpajakan (OPDP).
- Wahyudi, E. 2017. *Insentif Pasca Tax Amnesty*. Directorate Generale of Tax, Ministry of Finance Republic of Indonesia. Jakarta.
- Wijayanto, T.P. 2017. *PAS-FINAL, Benarkah ini Amnesti Pajak Jilid II ?*. Politeknik Keuangan Negara STAN.
- Yozami, M. Agus. 2017. *Ditjen Pajak : PP 36/2017 Demi Kepastian Hukum Pasca Pengampunan Pajak*. www.hukumonline.com/berita/baca/lt59c506c0ee3e7/ditjenpajak
- Zaini, A.W.S. 2011. *Penyebab Pajak Menjadi Porsi Utama dalam APBN*. <https://afrizalwszaini.wordpress.com/2011/05/28/>