

Problematika Penerapan Asas *Equality* dan *Certainty* Pajak Menurut Adam Smith pada Program Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor di Jawa Barat

Naufal Ramadhan Mubarak*, Mochammad Farhan, Muadz Abdul Aziiz, Muhamad Dikri Purnama, Nandang Najmudin

Fakultas Syariah dan Hukum, Universitas Islam Negeri Sunan Gunung Djati, Bandung

* Email: naufalr1603@gmail.com

ABSTRAK

Program pemutihan pajak kendaraan bermotor sering digunakan oleh Pemerintah Provinsi Jawa Barat sebagai instrumen kebijakan fiskal untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dalam jangka pendek. Namun, implementasi kebijakan ini secara repetitif setiap tahun menimbulkan problematika hukum yang signifikan jika ditinjau dari asas-asas perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor di Jawa Barat berdasarkan teori *The Four Maxims of Taxation* yang dikemukakan oleh Adam Smith, khususnya asas keadilan (*equality*) dan asas kepastian (*certainty*). Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan konseptual. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan pemutihan pajak secara berulang mendistorsi asas keadilan karena menciptakan ketidakadilan horizontal, yaitu kondisi ketika Wajib Pajak patuh menanggung beban pajak secara penuh, sementara Wajib Pajak tidak patuh memperoleh fasilitas penghapusan sanksi. Selain itu, kebijakan tersebut melemahkan asas kepastian hukum karena sanksi denda kehilangan daya paksa akibat sering dianulir, sehingga berpotensi memicu perilaku oportunistik (*moral hazard*) di masyarakat. Penelitian ini menyimpulkan bahwa pemerintah daerah perlu membatasi frekuensi pelaksanaan pemutihan pajak serta menyeimbangkannya dengan mekanisme penghargaan bagi Wajib Pajak yang patuh.

Kata Kunci: Adam Smith; Certainty; Equality; Hukum Pajak; Pemutihan Pajak.

ABSTRACT

The motor vehicle tax amnesty program has frequently been employed by the Provincial Government of West Java as a fiscal policy instrument to increase Regional Original Revenue (PAD) in the short term. However, the repetitive implementation of this policy on an annual basis gives rise to significant legal issues when examined from the perspective of taxation principles. This study aims to analyze the motor vehicle tax amnesty policy in West Java based on *The Four Maxims of Taxation* proposed by Adam Smith, particularly the principles of equality and certainty. This research adopts a normative juridical method using statutory and conceptual approaches. The findings indicate that the repeated implementation of tax amnesty distorts the principle of equality by creating horizontal inequity, whereby compliant taxpayers bear the full tax burden, while non-compliant taxpayers are granted relief through the elimination of penalties. Furthermore, this policy weakens the principle of legal certainty, as administrative fines lose their coercive power due to frequent annulment, thereby potentially triggering moral hazard within society. This study concludes that local governments should limit the frequency of tax amnesty programs and balance them with reward mechanisms for compliant taxpayers..

Keywords: Adam Smith; Certainty; Equality; Tax Law; Whitening Program.

A. PENDAHULUAN

Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) memiliki peran penting dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Provinsi Jawa Barat. Sebagai salah satu sumber utama Pendapatan Asli Daerah (PAD), optimalisasi penerimaan PKB menjadi prioritas pemerintah daerah guna menjamin keberlangsungan pembiayaan pembangunan daerah.¹ Secara teoretis, sistem pemungutan pajak yang efektif mensyaratkan adanya partisipasi aktif dan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari Wajib Pajak.² Namun, dalam praktiknya, tingkat kepatuhan masyarakat Jawa Barat dalam memenuhi kewajiban Pajak Kendaraan Bermotor menunjukkan fluktuasi dari waktu ke waktu. Kondisi ini mendorong pemerintah daerah untuk mengambil kebijakan fiskal jangka pendek yang bersifat pragmatis, salah satunya melalui program pemutihan pajak kendaraan bermotor, yang pada gilirannya menimbulkan sejumlah persoalan normatif dalam perspektif asas-asas perpajakan.³

Salah satu instrumen kebijakan yang paling sering digunakan oleh Pemerintah Provinsi Jawa Barat dalam menstimulasi penerimaan pajak daerah adalah program pemberian keringanan pajak kendaraan bermotor yang secara umum dikenal sebagai program pemutihan pajak. Program ini pada umumnya memberikan penghapusan sanksi administratif berupa denda, bahkan dalam kondisi tertentu mencakup pembebasan pokok pajak kendaraan bermotor yang menunggak dalam jangka waktu tertentu.⁴

Secara pragmatis, kebijakan pemutihan pajak terbukti efektif dalam meningkatkan pendapatan asli daerah dalam jangka pendek dan memenuhi fungsi penerimaan (*budgetair*) pajak. Namun demikian, apabila ditinjau dari perspektif hukum pajak dan perilaku kepatuhan Wajib Pajak, kebijakan ini menyimpan problematika yang signifikan ketika diterapkan secara berulang dan dijadikan sebagai rutinitas tahunan, bukan sebagai kebijakan insidentil atau darurat.

¹ Maura Yuanitha dan Meidy Lieke Karundeng, "Analisis Kontribusi Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, dan Pajak Air Permukaan Terhadap Penerimaan Peningkatan Pendapatan," *Journal of Economics and Business UBS* 12, no. 6 (2023): 3523–32, <http://jurnal.ubs-usg.ac.id/index.php/joeb/article/view/740>.

² Irfan Donofan dan Mayar Afriyenti, "Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan dan Tingkat Penghasilan Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Bumi Bangunan," *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)* 3, no. 4 (2021): 859–75, <https://doi.org/10.24036/jea.v3i4.435>.

³ Yuli Dewi Lestari dan Dian Anita, "Analisis Efektivitas Kebijakan Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor Pada Kepatuhan Wajib Pajak di Provinsi Jawa Barat," *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi dan Akuntansi* 5, no. 3 (2025): 1–16, <https://doi.org/10.55606/jurimea.v5i3.969>.

⁴ Fachrel Ichlas dkk., "Pengaruh Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor terhadap Penerimaan Pajak Pajak Kendaraan Bermotor di Provinsi Jawa Barat Periode 2019-2020," *Indonesian Accounting Research Journal* 3, no. 1 (2022): 93–99, <https://doi.org/10.35313/iarj.v3i1.4129>.

Studi empiris yang dilakukan pada SAMSAT Soreang di bawah naungan Badan Pendapatan Daerah Provinsi Jawa Barat menunjukkan adanya potensi perilaku oportunistik (*moral hazard*), yaitu kecenderungan masyarakat untuk menunda pembayaran pajak dengan harapan dapat kembali memanfaatkan program pemutihan pajak serupa pada masa mendatang.⁵

Berdasarkan penelusuran terhadap keputusan Gubernur Jawa Barat dalam empat tahun terakhir, ditemukan adanya pola repetisi kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor di Provinsi Jawa Barat. Pola tersebut tercermin dari diterbitkannya sejumlah Keputusan Gubernur secara berurutan, yakni Keputusan Gubernur Jawa Barat Nomor 970/Kep.324-Bapenda/2022, Keputusan Nomor 970/Kep.603-Bapenda/2023, Keputusan Nomor 970/Kep.486-Bapenda/2024, hingga Keputusan Nomor 970/Kep.154-Bapenda/2025. Tingginya frekuensi penerbitan kebijakan pemutihan pajak tersebut mengindikasikan bahwa kebijakan ini tidak lagi bersifat insidental sebagai respons terhadap kondisi ekonomi tertentu, melainkan telah berkembang menjadi strategi fiskal tahunan untuk mendukung pencapaian target pendapatan daerah.

Fenomena pelaksanaan program pemutihan pajak kendaraan bermotor secara berulang telah berkembang menjadi praktik kebijakan fiskal yang bersifat rutin di berbagai daerah, termasuk di Provinsi Jawa Barat. Kondisi ini menimbulkan ketegangan normatif dalam hukum pajak, khususnya antara kepentingan negara dalam mengamankan penerimaan daerah dan kewajiban penegakan hukum pajak yang berlandaskan asas keadilan dan kepastian hukum.

Dalam teori pemungutan pajak klasik, Adam Smith melalui *The Wealth of Nations* merumuskan empat asas pemungutan pajak (*The Four Maxims of Taxation*), di antaranya asas keadilan (*equality*) dan asas kepastian (*certainty*). Kedua asas tersebut menekankan bahwa beban pajak harus didistribusikan secara adil serta dipungut berdasarkan ketentuan yang jelas, pasti, dan konsisten. Namun, praktik pemutihan pajak yang dilaksanakan secara repetitif berpotensi mengaburkan implementasi kedua asas tersebut, terutama ketika penghapusan sanksi justru diberikan kepada Wajib Pajak yang tidak patuh.⁶

Penerapan program pemutihan pajak kendaraan bermotor secara berulang berpotensi melemahkan asas keadilan (*equality*) karena menciptakan ketidakadilan horizontal antara Wajib Pajak yang patuh membayar tepat waktu dan Wajib Pajak yang lalai namun justru memperoleh fasilitas penghapusan

⁵ Rinda Wati dan Cepi Saepuloh, "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Pada Kantor SAMSAT Kabupaten Bandung II Soreang," *JEMSI (Jurnal Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi)* 11, no. 3 (2025): 1170–80, <https://doi.org/10.35870/jemsi.v11i3.4010>.

⁶ Hasanal Mulkan dan Serlika Aprita, *Hukum Pajak* (Mitra Wacana Media, 2023).

sanksi.⁷ Lebih lanjut, kebijakan ini juga mendistorsi asas kepastian (*certainty*), ketika sanksi administrasi yang diatur dalam peraturan daerah kehilangan daya paksa akibat ekspektasi masyarakat bahwa sanksi tersebut akan dihapuskan pada periode tertentu. Kondisi tersebut berpotensi memicu perilaku oportunistik dan menurunkan tingkat kepatuhan pajak dalam jangka panjang.⁸

Berdasarkan uraian tersebut, artikel ini bertujuan untuk menganalisis secara kritis problematika penerapan program pemutihan pajak kendaraan bermotor di Jawa Barat. Analisis dilakukan secara doktrinal dengan menggunakan asas *equality* dan *certainty* sebagaimana dirumuskan oleh Adam Smith sebagai pisau analisis, guna menilai apakah kebijakan pemutihan pajak masih relevan untuk dipertahankan atau justru berpotensi merusak tatanan budaya hukum perpajakan di Jawa Barat.

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif yang bersumber pada bahan hukum sekunder. Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk menelaah rangkaian Keputusan Gubernur Jawa Barat sebagai bahan hukum primer yang mengatur program pemutihan pajak kendaraan bermotor pada periode 2022–2025. Selain itu, pendekatan konseptual diterapkan untuk mengkaji doktrin *The Four Maxims of Taxation* sebagaimana dirumuskan oleh Adam Smith, khususnya asas keadilan (*equality*) dan asas kepastian (*certainty*).

Seluruh bahan hukum dikumpulkan melalui studi kepustakaan dan dianalisis secara kualitatif dengan penalaran deduktif melalui argumentasi hukum. Analisis tersebut bertujuan untuk menilai koherensi antara kebijakan diskresi pemerintah daerah dalam program pemutihan pajak dengan asas keadilan dan kepastian hukum dalam hukum pajak, sehingga dapat dirumuskan preskripsi hukum yang ideal.

C. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tinjauan Umum Program Pemutihan Pajak di Jawa Barat

Secara terminologis, program pemutihan pajak kendaraan bermotor dapat dipahami sebagai kebijakan insentif fiskal yang diberikan oleh pemerintah daerah berupa penghapusan sanksi administrasi atau denda atas keterlambatan

⁷ Ayni Suwarni Herry, "Studi Analisis Yuridis terhadap Kebijakan Penurunan Bertahap (Sunset Policy) Pajak Kendaraan Bermotor dan Implikasinya terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia," *Jurnal Intelek dan Cendekiawan Nusantara* 1, no. 1 (2024): 363–71, <https://jicnusantara.com/index.php/jicn/article/view/44>.

⁸ Pablo Dwipa Ananta Siregar, "Analisis Asas Pemungutan Pajak Dalam Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak," *Journal of Tax Policy, Economics, and Accounting* 3, no. 1 (2025): 27–43, <https://doi.org/10.61261/taxpedia.v3i1.75>.

pembayaran pajak.⁹ Dalam literatur perpajakan, kebijakan ini umumnya disetarakan dengan konsep *sunset policy* atau *tax amnesty* (pengampunan pajak) pada tingkat daerah. Esensi dari kebijakan ini adalah memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak yang tidak patuh untuk menyelesaikan kewajiban pokok pajaknya tanpa dibebani oleh akumulasi denda yang berimplikasi finansial tinggi.¹⁰

Dalam praktiknya di Jawa Barat, insentif ini kerap diperluas cakupannya, tidak hanya sebatas penghapusan denda, tetapi juga mencakup pembebasan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) serta pemotongan pokok pajak yang tertunggak dari tahun-tahun sebelumnya.

Manifestasi konkret dari kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor di Provinsi Jawa Barat terlihat dari diterbitkannya serangkaian instrumen hukum yang bersifat repetitif selama empat tahun terakhir. Instrumen yang digunakan bukan Peraturan Daerah (Perda) yang bersifat permanen, melainkan Keputusan Gubernur yang bersifat penetapan dan berjangka waktu terbatas. Hal ini dapat ditelusuri dari rekam jejak regulasi mulai dari Keputusan Gubernur Jawa Barat Nomor 970/Kep.324-Bapenda/2022, Nomor 970/Kep.603-Bapenda/2023, Nomor 970/Kep.486-Bapenda/2024, hingga Keputusan Gubernur Nomor 970/Kep.154-Bapenda/2025 beserta perpanjangannya. Rangkaian regulasi ini menunjukkan bahwa pemutihan pajak telah melembaga menjadi agenda tahunan dalam tata kelola pajak daerah.

Ditinjau dari aspek motif kebijakan (*ratio legis*), pelaksanaan program pemutihan yang intensif ini mengindikasikan adanya dominasi fungsi penerimaan (*budgetair*) di atas fungsi pengaturan (*reguleren*). Pemerintah Provinsi Jawa Barat cenderung menggunakan pemutihan sebagai strategi pragmatis untuk mencapai target realisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD), khususnya menjelang akhir tahun anggaran. Dalam pelaksanaannya, kebijakan ini menurunkan standar penegakan hukum demi menjaga arus kas jangka pendek. Akibatnya, fokus kebijakan bergeser dari pembangunan kesadaran hukum jangka panjang menjadi sekadar upaya intensifikasi pemungutan PAD secara instan.

⁹ Tituk Diah Widajantie dan Saiful Anwar, "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor, Kesadaran Wajib Pajak, Sosialisasi Pajak, dan Pelayanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor (Studi Pada Kantor Bersama Samsat Surabaya Selatan)," *Behavioral Accounting Journal* 3, no. 2 (2023): 129–43, <https://doi.org/10.33005/baj.v3i2.103>.

¹⁰ Dwi Ratna Kartikawati, *Hukum Pajak* (CV. Elvaretta Buana, 2021), <https://repository.unkris.ac.id/id/eprint/2971/>.

Problematika Berdasarkan Asas Equality (Keseimbangan dan Keadilan)

Dalam kanon klasik perpajakan, Adam Smith melalui karyanya *The Wealth of Nations* (1776) menempatkan asas Equality sebagai maksim pertama dan paling fundamental. Asas ini menyatakan:

“The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities.”

Doktrin ini tidak hanya ditafsirkan secara sempit sebagai keseimbangan nominal angka, tetapi juga mengandung makna filosofis yang mendalam terkait Keadilan Pembebanan (*Equality of Sacrifice*). Prinsip ini menuntut agar beban pajak didistribusikan secara proporsional dan setiap warga negara memperoleh perlakuan yang setara di hadapan hukum (*equality before the law*) tanpa adanya diskriminasi yang tidak berdasar.¹¹

Implementasi kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor yang dilakukan secara luas dan repetitif oleh Pemerintah Provinsi Jawa Barat menimbulkan kontradiksi terhadap asas keadilan (*equality*). Kebijakan yang memberikan fasilitas penghapusan sanksi administrasi (denda) hingga pembebasan pokok tunggakan dari tahun-tahun sebelumnya secara teoritis dan praktis telah menciptakan ketidakadilan horizontal (*horizontal inequity*). Dalam teori keadilan pajak, *horizontal equity* mensyaratkan bahwa individu yang berada dalam kondisi ekonomi yang sama harus diperlakukan secara setara.¹² Artinya, sesama pemilik kendaraan bermotor dengan jenis dan kapasitas mesin yang sama seharusnya memikul beban kewajiban pajak yang setara.

Kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor justru berpotensi melemahkan asas keadilan karena menciptakan perbedaan perlakuan antara Wajib Pajak yang patuh dan yang lalai. Untuk menganalisis besarnya ketimpangan ini, digunakan pendekatan Nilai Waktu Uang (*Time Value of Money*), yang menyatakan bahwa nilai uang saat ini lebih berharga dibandingkan nilai uang yang sama di masa depan.¹³

1. Posisi Wajib Pajak Patuh: Seorang Wajib Pajak yang taat hukum membayar Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) sebesar Rp1.000.000 pada tahun 2022, 2023, dan 2024 tepat waktu. Uang tersebut telah keluar dari kas pribadinya dan masuk ke kas negara, sehingga ia kehilangan kesempatan untuk

¹¹ Mustaqiem Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia* (Buku Litera, 2014).

¹² Made Dwi Surya Suasa dkk., “Asas Keadilan Pemungutan Pajak dalam Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018 Tentang Pajak Penghasilan,” *Jurnal Preferensi Hukum* 2, no. 1 (2021): 6–10, <https://doi.org/10.22225/jph.2.1.3042.6-10>.

¹³ Athaya Zendania dan Kartika Setyani, “Time Value of Money dan Economic Value of Time,” *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan* 5, no. 5 (2022): 2419–26, <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v5i5.2487>.

memanfaatkan dana tersebut sebagai modal usaha atau investasi (*opportunity cost*).

2. Posisi Wajib Pajak Lalai (Penunggak): Sebaliknya, Wajib Pajak yang tidak patuh menahan uangnya selama tiga tahun. Ketika pemutihan dilakukan pada tahun 2025, misalnya berdasarkan Keputusan Gubernur Nomor 970/Kep.154-Bapenda/2025, ia hanya diwajibkan membayar pokok pajak tanpa denda. Secara ekonomi riil, Wajib Pajak lalai ini relatif menguntungkan, karena nilai riil Rp1.000.000 pada tahun 2025 telah terdepresiasi akibat inflasi dibandingkan dengan nilai uang pada tahun 2022.¹⁴

Analisis ini menunjukkan adanya ketidakadilan horizontal, di mana Wajib Pajak yang patuh menanggung beban penuh, sementara Wajib Pajak yang lalai memperoleh keuntungan ekonomi dari penundaan pembayaran. Kondisi ini menegaskan bahwa program pemutihan yang berulang dapat merusak kepatuhan fiskal jangka panjang dan melemahkan asas keadilan serta kepastian hukum.

Dengan demikian, kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor secara tidak langsung telah menciptakan insentif ekonomi bagi Wajib Pajak yang tidak patuh. Wajib Pajak yang memenuhi kewajiban perpajakannya secara tepat waktu justru menanggung beban pembayaran secara penuh dan lebih awal, sementara Wajib Pajak yang lalai memperoleh keuntungan ekonomi berupa penghapusan sanksi dan manfaat finansial dari penundaan pembayaran. Kondisi ini mencerminkan terjadinya inversi keadilan (*inverted justice*), yaitu situasi ketika kepatuhan diposisikan sebagai beban, sedangkan ketidakpatuhan menghasilkan keuntungan.

Lebih lanjut, kebijakan tersebut berpotensi memperkuat fenomena penumpang gelap (*free rider problem*). Pajak Kendaraan Bermotor dialokasikan, antara lain, untuk pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur jalan serta fasilitas publik yang dimanfaatkan secara kolektif. Wajib Pajak yang patuh telah berkontribusi dalam pembiayaan fasilitas publik tersebut, sementara Wajib Pajak penunggak tetap menikmati manfaat yang sama tanpa memberikan kontribusi selama masa tunggakan. Pemberlakuan program pemutihan kemudian menghapus sanksi atas tunggakan tersebut, sehingga Wajib Pajak tidak patuh terbebas dari kewajiban tambahan atas pemanfaatan fasilitas publik yang telah dinikmati sebelumnya. Kondisi ini berpotensi mengikis rasa keadilan dan menurunkan kepatuhan pajak dalam jangka panjang.¹⁵

¹⁴ Amir Salim dkk., "Pengaruh Inflasi Terhadap Pertumbuhan Ekonomi Indonesia," *Ekonomica Sharia: Jurnal Pemikiran dan Pengembangan Ekonomi Syariah* 7, no. 1 (2021): 17-28, <https://ejournal.stebisigm.ac.id/index.php/esha/article/view/268>.

¹⁵ Dama Hirdayani Tuasikal dan Zumratul Meini, "Efek Moderasi Tax Morale Pada Pengaruh Sikap Free Rider dan Materialism Terhadap Tax Evasion," *Journal of Economic, Bussines and*

Dalam perspektif jangka panjang, distorsi terhadap asas keadilan (*equality*) berpotensi menimbulkan dampak psikologis berupa melemahnya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) Wajib Pajak. Tingkat kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan pada dasarnya dibangun di atas persepsi keadilan (*perceived fairness*).¹⁶ Ketika masyarakat menyaksikan bahwa Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban pajaknya selama bertahun-tahun tetap memperoleh penghapusan sanksi melalui kebijakan pemutihan, sementara Wajib Pajak patuh tidak memperoleh perlakuan serupa, maka akan muncul persepsi ketidakadilan yang rasional.¹⁷

Kondisi tersebut mendorong Wajib Pajak patuh untuk melakukan evaluasi ulang terhadap kepatuhan mereka, karena kepatuhan tidak lagi dipersepsikan sebagai perilaku yang memberikan nilai lebih dalam sistem perpajakan. Akibatnya, muncul risiko perilaku oportunistik (*moral hazard*) yang bersifat sistemik, di mana masyarakat secara sadar menunda pembayaran pajak bukan karena keterbatasan kemampuan membayar (*ability to pay*), melainkan karena adanya ekspektasi terhadap pelaksanaan program pemutihan pajak secara periodik.¹⁸

Apabila pola pikir semacam ini telah mengakar, maka asas keadilan sebagaimana dirumuskan oleh Adam Smith tidak lagi berfungsi secara efektif. Negara tidak hanya gagal mendistribusikan beban pajak secara adil, tetapi juga secara tidak langsung memfasilitasi ketidakadilan struktural melalui kebijakan dan instrumen hukum yang diterapkannya sendiri.

Problematika Berdasarkan Asas Certainty (Kepastian Hukum)

Asas keadilan (*equality*) dalam sistem perpajakan berkaitan dengan persepsi keadilan yang dirasakan oleh masyarakat, khususnya dalam konteks pembebanan pajak secara proporsional dan setara antar Wajib Pajak. Sementara itu, asas kepastian hukum (*certainty*) menitikberatkan pada aspek rasionalitas dan prediktabilitas kebijakan, yakni sejauh mana ketentuan perpajakan dapat memberikan kejelasan mengenai waktu pembayaran, tata cara pemungutan, serta besaran pajak yang harus dipenuhi.

Accounting (COSTING) 7, no. 3 (2024),
<https://repository.unas.ac.id/id/eprint/10404/1/8791>.

¹⁶ Natalis Sinulingga, "Peran Kepercayaan dalam Memediasi Pengaruh Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak," *COMSERVA: Jurnal Penelitian dan Pengabdian Masyarakat* 2, no. 5 (2022): 277–88, <https://doi.org/10.59141/comserva.v2i5.285>.

¹⁷ Herry, "Studi Analisis Yuridis terhadap Kebijakan Penurunan Bertahap (Sunset Policy) Pajak Kendaraan Bermotor dan Implikasinya terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia."

¹⁸ Fadhel Azwin Jamal Ruhuputty, "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor di Kota Ambon" (Skripsi, IPDN, 2025), <http://eprints.ipdn.ac.id/24738/>.

Adam Smith dalam karyanya *The Wealth of Nations* menegaskan bahwa pajak yang dibebankan kepada setiap individu harus bersifat pasti dan tidak sewenang-wenang. Kejelasan mengenai waktu pembayaran, cara pembayaran, serta jumlah pajak yang terutang merupakan prasyarat utama bagi terwujudnya kepastian hukum dalam sistem perpajakan. Prinsip ini menegaskan bahwa kepastian bukan hanya berfungsi sebagai instrumen administratif, tetapi juga sebagai fondasi untuk membangun kepatuhan pajak yang berkelanjutan.¹⁹

Tesis yang dikemukakan oleh Adam Smith menegaskan bahwa hukum pajak harus bersifat pasti (*lex certa*), tertulis (*lex scripta*), dan diterapkan secara konsisten. Kepastian hukum berfungsi sebagai instrumen perlindungan bagi warga negara dari tindakan sewenang-wenang (*arbitrary power*) oleh penguasa.²⁰ Dalam konteks kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor, asas kepastian tidak hanya dimaknai sebagai kejelasan norma pajak yang tertuang dalam Peraturan Daerah, tetapi juga mencakup konsistensi penegakan sanksi administratif. Ketidakkonsistenan dalam penerapan sanksi, khususnya ketika penghapusannya dilakukan secara berulang, berpotensi melemahkan fungsi sanksi itu sendiri dan menimbulkan ketidakpastian hukum yang dipengaruhi oleh pertimbangan fiskal jangka pendek pemerintah daerah.

Dalam praktiknya, kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor di Jawa Barat telah berkembang menjadi suatu agenda yang dilaksanakan secara berulang dan cenderung bersifat tahunan, sebagaimana tercermin dalam rangkaian Keputusan Gubernur Jawa Barat Tahun 2022–2025. Pola implementasi tersebut pada dasarnya telah mengaburkan, bahkan mendekonstruksi, makna kepastian hukum (*certainty*) yang seharusnya melekat pada sistem pemungutan pajak. Kondisi ini menunjukkan bahwa kebijakan pemutihan pajak tidak lagi bersifat insidental, melainkan telah terinstitusionalisasi dalam praktik kebijakan fiskal daerah. Oleh karena itu, bagian ini akan menguraikan secara analitis bagaimana kebijakan pemutihan pajak yang dilaksanakan secara berulang tersebut berimplikasi pada pelemahan asas kepastian hukum dalam perpajakan.

1. Degradasi Fungsi Sanksi sebagai Alat Pemaksa (*Coercive Power*).

Dalam perspektif hukum administrasi, sanksi denda tidak dirancang sebagai instrumen peningkatan pendapatan daerah, melainkan sebagai instrumen pencegah (*deterrent*) yang bertujuan mendorong kepatuhan Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya. Sanksi berfungsi untuk memberikan tekanan normatif agar Wajib Pajak menaati tenggat waktu

¹⁹ Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*.

²⁰ Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*.

pembayaran yang telah ditetapkan.²¹ Namun, apabila sanksi denda tersebut secara rutin dihapuskan melalui diskresi kepala daerah dalam pelaksanaan program pemutihan pajak setiap tahun, maka efektivitas sanksi sebagai instrumen pemaksa menjadi tereduksi. Akibatnya, norma hukum yang seharusnya bersifat imperatif mengalami pergeseran fungsi menjadi norma yang bersifat fakultatif.

Dari sisi psikologis dan sosiologis, kondisi tersebut membentuk persepsi di masyarakat bahwa ancaman sanksi denda yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) tidak memiliki konsekuensi nyata dalam praktik. Keberadaan sanksi hanya bersifat normatif dalam teks peraturan, tetapi tidak efektif dalam konteks penerapannya. Dampaknya, tanggal jatuh tempo pembayaran pajak tidak lagi dipahami sebagai batas waktu yang mengikat kepatuhan Wajib Pajak, melainkan sekadar prosedur administratif yang pelanggaran dianggap dapat ditoleransi. Wajib Pajak kemudian cenderung menunda pembayaran karena adanya ekspektasi bahwa pemerintah daerah pada akhirnya akan kembali memberikan kebijakan penghapusan sanksi guna mengejar penerimaan jangka pendek.

2. Kekacauan Hierarki dan Logika Hukum (*Legal Logic*)

Problematika asas kepastian hukum (*certainty*) juga tercermin dari adanya konflik normatif dalam hierarki peraturan perundang-undangan. Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, *beschikking* tidak termasuk dalam hierarki peraturan perundang-undangan, sedangkan Peraturan Daerah merupakan bagian dari hierarki tersebut. Ketentuan mengenai pengenaan sanksi administrasi berupa denda pada pajak kendaraan bermotor pada umumnya diatur dalam Peraturan Daerah, yang merupakan produk hukum hasil persetujuan bersama antara eksekutif (Gubernur) dan legislatif (DPRD) sebagai representasi rakyat.²²

Peraturan Daerah memiliki kedudukan hukum yang lebih tinggi serta bersifat relatif stabil dan berjangka panjang. Sebaliknya, program pemutihan pajak kendaraan bermotor umumnya ditetapkan melalui Keputusan Gubernur, yang merupakan produk hukum eksekutif berbasis diskresi dan bersifat teknis serta insidental. Kondisi tersebut menimbulkan persoalan kepastian hukum karena ketentuan sanksi yang diatur dalam Peraturan

²¹ Wicipto Setiadi, "Sanksi Administratif Sebagai Salah Satu Instrumen Penegakan Hukum Dalam Peraturan Perundang-Undangan," *Jurnal Legislasi Indonesia* 6, no. 4 (2018): 603-14, <https://doi.org/10.54629/jli.v6i4.336>.

²² Ofis Rikardo dkk., "Peranan Peraturan Daerah Dalam Hierarki Peraturan Perundang-Undangan di Indonesia," *Jurnal Hukum Sasana* 10, no. 1 (2024): 162-79, <https://doi.org/10.31599/sasana.v10i1.2110>.

Daerah secara faktual dapat dikesampingkan oleh kebijakan administratif yang kedudukannya lebih rendah dalam hierarki norma hukum.

Penerbitan Keputusan Gubernur yang secara berulang menghapus sanksi administrasi sebagaimana diatur dalam Peraturan Daerah menimbulkan persoalan serius dalam tatanan hierarki norma hukum. Keputusan Gubernur yang bersifat penetapan (*beschikking*) tidak seharusnya secara konsisten meniadakan efektivitas norma yang bersifat pengaturan (*regeling*) yang kedudukannya lebih tinggi dalam sistem peraturan perundang-undangan. Kondisi tersebut menunjukkan adanya inkonsistensi normatif yang berpotensi melemahkan asas kepastian hukum.

Pelaksanaan program pemutihan pajak kendaraan bermotor dapat dibenarkan apabila dilakukan secara insidental dan terbatas, misalnya dalam kondisi *force majeure* atau keadaan kahar, seperti pada masa pandemi *Covid-19* tahun 2020–2021, dengan pertimbangan kemanfaatan publik. Namun, ketika kebijakan serupa diterapkan secara rutin setiap tahun, hal tersebut mengindikasikan bahwa ketentuan sanksi dalam Peraturan Daerah tidak lagi memiliki daya berlaku yang efektif. Akibatnya, terjadi ketidakjelasan norma hukum yang berlaku, khususnya terkait penegakan sanksi pajak kendaraan bermotor di wilayah Jawa Barat, sehingga asas kepastian hukum berpotensi tereduksi secara sistemik

3. Transaksionalisasi Hukum demi Fungsi *Budgetair*

Adam Smith menegaskan bahwa pemungutan pajak tidak boleh bersifat *arbitrary* atau sewenang-wenang. Kesewenang-wenangan dalam konteks ini tidak hanya dimaknai sebagai pemungutan pajak tanpa dasar hukum yang jelas, tetapi juga mencakup praktik perubahan atau pengabaian aturan secara inkonsisten demi kepentingan penguasa.²³ Dalam konteks Jawa Barat, pola pelaksanaan program pemutihan pajak kendaraan bermotor yang kerap muncul pada kuartal ketiga atau keempat tahun anggaran, khususnya pada periode Oktober hingga Desember, mengindikasikan adanya keterkaitan dengan tekanan realisasi target pendapatan daerah.

Kondisi tersebut menunjukkan kecenderungan subordinasi asas kepastian hukum terhadap kepentingan fiskal jangka pendek. Hukum pajak yang semestinya berfungsi sebagai instrumen rekayasa sosial (*law as a tool of social engineering*) untuk membentuk kepatuhan dan ketertiban Wajib Pajak berpotensi bergeser menjadi instrumen transaksional yang berorientasi semata-mata pada penerimaan. Pergeseran fungsi ini berimplikasi serius terhadap wibawa hukum dan keberlanjutan budaya kepatuhan pajak, karena

²³ Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*.

menciptakan persepsi bahwa kepatuhan terhadap hukum dapat dinegosiasikan sesuai dengan kebutuhan fiskal pemerintah.

4. Terbentuknya Ekspektasi Negatif Masyarakat

Asas kepastian hukum berkaitan erat dengan kemampuan hukum untuk memungkinkan masyarakat memprediksi konsekuensi dari setiap tindakan yang dilakukan. Dalam konteks pemungutan pajak, kepastian hukum memberikan dasar bagi Wajib Pajak untuk memahami secara jelas hak dan kewajibannya serta risiko hukum yang melekat pada ketidakpatuhan. Namun, pelaksanaan program pemutihan pajak kendaraan bermotor secara berulang telah mendorong terbentuknya ekspektasi yang terlegitimasi (*legitimate expectation*) di kalangan masyarakat bahwa kebijakan pemutihan akan selalu diberlakukan.

Terbentuknya ekspektasi tersebut berimplikasi pada perubahan perilaku rasional Wajib Pajak. Wajib Pajak cenderung menunda pembayaran pajak dengan mengalokasikan dana untuk kebutuhan konsumtif atau kegiatan ekonomi lainnya, sambil menunggu pelaksanaan program pemutihan. Kondisi ini menunjukkan terjadinya pergeseran makna kepastian hukum, di mana ketidakpastian mengenai waktu pelaksanaan pemutihan berubah menjadi keyakinan akan keberulangan kebijakan tersebut. Akibatnya, kepastian yang terbentuk bukanlah kepastian penegakan hukum, melainkan kepastian bahwa pelanggaran terhadap kewajiban pajak tidak akan menimbulkan konsekuensi hukum yang tegas. Hal ini berpotensi melemahkan budaya kepatuhan pajak secara berkelanjutan di wilayah Jawa Barat.

D. KESIMPULAN

Berdasarkan analisis yang telah dipaparkan, dapat disimpulkan bahwa kebijakan pemutihan pajak kendaraan bermotor yang diselenggarakan secara repetitif oleh Pemerintah Provinsi Jawa Barat, termasuk melalui Keputusan Gubernur tahun 2022–2025, menimbulkan problematika normatif yang signifikan jika ditinjau dari teori hukum pajak klasik.

Pertama, kebijakan ini mendistorsi asas keadilan (*equality*). Pelaksanaan pemutihan tanpa skema kompensasi bagi Wajib Pajak yang patuh menciptakan ketidakadilan horizontal, karena Wajib Pajak yang tidak patuh memperoleh fasilitas penghapusan sanksi, sementara Wajib Pajak yang taat tidak mendapatkan insentif setara. Kondisi ini berpotensi menurunkan kepatuhan dan menimbulkan persepsi ketidakadilan di masyarakat.

Kedua, rutinitas kebijakan ini melemahkan asas kepastian hukum (*certainty*). Penghapusan sanksi administrasi secara konsisten setiap tahun mengurangi efektivitas denda sebagai alat pemaksa (*coercive tool*), sehingga hukum tidak lagi

berfungsi sebagai pedoman yang pasti, melainkan menjadi instrumen yang dapat dinegosiasikan. Akibatnya, terbentuk perilaku menunda pembayaran pajak (*moral hazard*) karena masyarakat mengantisipasi adanya pemutihan di masa depan.

DAFTAR PUSTAKA

- Donofan, Irfan, dan Mayar Afriyenti. "Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Kualitas Pelayanan dan Tingkat Penghasilan Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Bumi Bangunan." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)* 3, no. 4 (2021): 859–75. <https://doi.org/10.24036/jea.v3i4.435>.
- Herry, Ayni Suwarni. "Studi Analisis Yuridis terhadap Kebijakan Penurunan Bertahap (Sunset Policy) Pajak Kendaraan Bermotor dan Implikasinya terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia." *Jurnal Intelek dan Cendekiawan Nusantara* 1, no. 1 (2024): 363–71. <https://jicnusanantara.com/index.php/jicn/article/view/44>.
- Ichlas, Fachrel, Lili Indrawati, dan Yanti Rufaedah. "Pengaruh Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor terhadap Penerimaan Pajak Pajak Kendaraan Bermotor di Provinsi Jawa Barat Periode 2019-2020." *Indonesian Accounting Research Journal* 3, no. 1 (2022): 93–99. <https://doi.org/10.35313/iarj.v3i1.4129>.
- Kartikawati, Dwi Ratna. *Hukum Pajak*. CV. Elvaretta Buana, 2021. <https://repository.unkris.ac.id/id/eprint/2971/>.
- Lestari, Yuli Dewi, dan Dian Anita. "Analisis Efektivitas Kebijakan Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor Pada Kepatuhan Wajib Pajak di Provinsi Jawa Barat." *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi dan Akuntansi* 5, no. 3 (2025): 1–16. <https://doi.org/10.55606/jurimea.v5i3.969>.
- Maura Yuanitha dan Meidy Lieke Karundeng. "Analisis Kontribusi Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, dan Pajak Air Permukaan Terhadap Penerimaan Peningkatan Pendapatan." *Journal of Economics and Business UBS* 12, no. 6 (2023): 3523–32. <http://jurnal.ubs-usg.ac.id/index.php/joeb/article/view/740>.
- Mulkan, Hasanah, dan Serlika Aprita. *Hukum Pajak*. Mitra Wacana Media, 2023.
- Mustaqiem, Mustaqiem. *Perpajakan Dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak di Indonesia*. Buku Litera, 2014.
- Rikardo, Ofis, Silvi Aulia Purwadini, dan Sekar Fuad Maharany. "Peranan Peraturan Daerah Dalam Hierarki Peraturan Perundang-Undangan di Indonesia." *Jurnal Hukum Sasana* 10, no. 1 (2024): 162–79. <https://doi.org/10.31599/sasana.v10i1.2110>.

- Ruhuputty, Fadhel Azwin Jamal. "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Terhadap Efektivitas Penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor di Kota Ambon." Skripsi, IPDN, 2025. <http://eprints.ipdn.ac.id/24738/>.
- Salim, Amir, Fadilla Fadilla, dan Anggun Purnamasari. "Pengaruh Inflasi Terhadap Pertumbuhan Ekonomi Indonesia." *Ekonomika Sharia: Jurnal Pemikiran dan Pengembangan Ekonomi Syariah* 7, no. 1 (2021): 17–28. <https://ejournal.stebisigm.ac.id/index.php/esha/article/view/268>.
- Setiadi, Wicipto. "Sanksi Administratif Sebagai Salah Satu Instrumen Penegakan Hukum Dalam Peraturan Perundang-Undangan." *Jurnal Legislasi Indonesia* 6, no. 4 (2018): 603–14. <https://doi.org/10.54629/jli.v6i4.336>.
- Sinulingga, Natalis. "Peran Kepercayaan dalam Memediasi Pengaruh Keadilan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *COMSERVA: Jurnal Penelitian dan Pengabdian Masyarakat* 2, no. 5 (2022): 277–88. <https://doi.org/10.59141/comserva.v2i5.285>.
- Siregar, Pablo Dwipa Ananta. "Analisis Asas Pemungutan Pajak Dalam Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak." *Journal of Tax Policy, Economics, and Accounting* 3, no. 1 (2025): 27–43. <https://doi.org/10.61261/taxpedia.v3i1.75>.
- Suasa, Made Dwi Surya, I Made Arjaya, dan I Putu Gede Seputra. "Asas Keadilan Pemungutan Pajak dalam Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018 Tentang Pajak Penghasilan." *Jurnal Preferensi Hukum* 2, no. 1 (2021): 6–10. <https://doi.org/10.22225/jph.2.1.3042.6-10>.
- Tuasikal, Dama Hirdayani, dan Zumratul Meini. "Efek Moderasi Tax Morale Pada Pengaruh Sikap Free Rider dan Materialism Terhadap Tax Evasion." *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING)* 7, no. 3 (2024). <https://repository.unas.ac.id/id/eprint/10404/1/8791>.
- Wati, Rinda, dan Cepi Saepuloh. "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Pada Kantor SAMSAT Kabupaten Bandung II Soreang." *JEMSI (Jurnal Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi)* 11, no. 3 (2025): 1170–80. <https://doi.org/10.35870/jemsi.v11i3.4010>.
- Widajantie, Tituk Diah, dan Saiful Anwar. "Pengaruh Program Pemutihan Pajak Kendaraan Bermotor, Kesadaran Wajib Pajak, Sosialisasi Pajak, dan Pelayanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor (Studi Pada Kantor Bersama Samsat Surabaya Selatan)." *Behavioral Accounting Journal* 3, no. 2 (2023): 129–43. <https://doi.org/10.33005/baj.v3i2.103>.
- Zendania, Athaya, dan Kartika Setyani. "Time Value of Money dan Economic Value of Time." *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan* 5, no. 5 (2022): 2419–26. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v5i5.2487>.