

memanfaatkan pengampunan pajak. Strategi ini memerlukan *database* yang lengkap dan administrasi serta sistem perpajakan yang baik.

BAB IV

ANALISIS KEBIJAKAN PENGURANGAN ATAU PENGHAPUSAN SANKSI ADMINISTRASI BERUPA BUNGA

A. Dasar Pemikiran Pemerintah Menetapkan Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi

1) Kegagalan Pembuatan Undang-Undang Pengampunan Pajak¹²¹

Pada tanggal 22 Desember 2004 Ditjen Pajak mengeluarkan cetak biru kebijakan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2001 sampai dengan tahun 2010. Cetak biru tersebut merupakan landasan bagi pencapaian sasaran, penyusunan program, dan kegiatan di Ditjen Pajak dalam rangka pelaksanaan reformasi perpajakan yang keempat. Pada tahun 2006 Ditjen Pajak menyusun perencanaan agenda pengampunan pajak dan pidananya sebagai salah satu program dalam cetak biru.

Pemerintah telah melakukan usaha dalam rangka realisasi program pengampunan pajak tahun 2006, diantaranya Direktorat Jenderal Pajak telah menyusun *draft* Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak Tahun 2001.

¹²¹ Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 18 April 2008.

Draft Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak tersebut memiliki substansi yang hampir sama dengan ketentuan pengampunan pajak yang pernah diterapkan Indonesia tahun 1964 dan 1984.

Subjek pengampunan dalam *draft* tersebut adalah Wajib Pajak yang telah maupun belum memiliki NPWP dan atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Pajak yang diampunkan meliputi Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Subjek pengampunan pajak diwajibkan membayar uang tebusan yang dihitung dari nilai kekayaan neto dikalikan tarif pengampunan pajak. Hal yang menarik dari *draft* tersebut adalah dokumen dalam rangka pengampunan pajak tidak dijadikan dasar dan atau sebagai alat bukti penyidikan dan penuntutan pidana. Klausul tersebut memungkinkan subjek pengampunan terbebas dari segala bentuk tuntutan pidana, baik pidana pajak maupun pidana lain.

Sampai tahun 2005 *draft* pengampunan tersebut tidak kunjung terealisasi. Banyak kekuatan politik yang menyatakan bahwa rancangan pengampunan dalam *draft* tersebut tidak benar karena yang diampuni tidak hanya pajak, sanksi bunga, sanksi denda, dan tindak pidana pajak, tetapi juga tindak pidana lain.¹²² Salah satu penyebab *draft* tersebut tidak disepakati adalah Ditjen Pajak sebagai otoritas pajak tidak dapat begitu saja membuat suatu Undang-Undang di luar koridor kapabilitasnya. Ditjen Pajak tidak dapat menjangkau pidana lain. Terdapat

¹²² Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 22 April 2008.

berbagai instansi yang berwenang dalam memutuskan dan menangani pidana lain, seperti pidana korupsi dan pidana umum lain.

Insentif berupa pengampunan pidana lain yang diberikan merupakan adopsi dari ketentuan pengampunan pajak di masa lalu pada. Pada pengampunan pajak tahun 1984 dimana Presiden mengeluarkan KepPres sebagai dasar hukum yang memayungi pengampunan pajak, pidana selain pidana pajak dapat dijangkau. Kismantoro Petrus menyatakan hal ini disebabkan karena kekuatan KepPres dulu berbeda. Suasana politis yang melatari jalannya pemerintahan juga berbeda. Pada saat pengampunan pajak tahun 1984 diterapkan, segala jenis keputusan pemerintahan dapat diambil oleh presiden secara sentralistis dan sepihak. Sedangkan saat ini suasana politis kental dengan demokrasi politik. Untuk membuat suatu undang-undang perlu ada suatu konsensus dari berbagai pihak yang melibatkan pula para wakil rakyat yang duduk sebagai lembaga legislatif. Menurut pemerintah, kekuatan untuk melahirkan suatu undang-undang pengampunan pajak tidak ada.

Kegiatan pemberantasan korupsi yang kian marak turut menjadi satu hal yang menghambat disahkannya *draft* tersebut. Karena mempertimbangkan para Wajib Pajak tidak patuh lain yang sebelumnya telah ditindak sehubungan tindak pidana pajak dan tindak pidana lain, *draft* Rancangan tersebut dianggap mencederai rasa keadilan.¹²³

¹²³ Hasil wawancara dengan Badan Kelengkapan Panitia Anggaran Dewan Perwakilan Rakyat (DPR)-Komisi XI (Keuangan, Perencanaan Pembangunan Nasional, Perbankan, dan Lembaga Keuangan Bukan Bank), Rama Pratama di Gedung Nusantara I DPR, Jakarta, tanggal 27 Mei 2008.

Situasi politik yang tidak memungkinkan membuat *draft* pengampunan pajak tidak disampaikan ke DPR untuk menjadi Rancangan Undang-Undang untuk kemudian disahkan menjadi Undang-Undang. Mengutip pernyataan Kismantoro Petrus yang menyatakan:” Nah sekarang mau bikin Undang-Undang saja sudah ribut semua.”, menggambarkan rumitnya proses pembuatan dan upaya realisasi undang-undang pengampunan pajak Terdapat pihak yang mendukung tidak disahkannya *draft* tersebut, namun ada pula pihak yang menyayangkan hal tersebut, diantaranya adalah IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) dan KADIN (Kamar Dagang dan Industri).¹²⁴ Menurut kedua pihak tersebut, jika pengampunan pajak dengan substansi yang ada di *draft* Rancangan Undang-Undang tahun 2001 diberlakukan, akan banyak Wajib Pajak yang tertarik dan mau memanfaatkan kebijakan tersebut.

Oleh karena proses pembuatan undang-undang pengampunan pajak yang diawali dengan pembuatan *draft* Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak tidak dapat mencapai kata sepakat, kemudian dirintislah suatu jalan dengan mengakomodasikan pengampunan pajak dalam Rancangan Undang-Undang KUP. Aturan yang berusaha mengakomodir ketentuan pengampunan pajak disematkan dalam Rancangan Undang-Undang KUP tahun 2007. Rancangan Undang-Undang KUP masuk ke DPR pada Tahun 2005 bulan Agustus, lalu diharapkan dapat diimplementasikan mulai Tahun 2006, tapi ternyata dapat diselesaikan tahun 2007.

¹²⁴ Hasil wawancara dengan Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), A. Idris Pulungan di Gedung Santosa, Jakarta tanggal 21 Mei 2008.

Pengampunan pajak yang dirancang dalam *draft* Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak berusaha diakomodasikan dan diimplementasikan dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007. Ketentuan yang mengakomodasikan hal tersebut berbentuk pemberian penghapusan sanksi administrasi berupa bunga bagi Wajib Pajak yang membetulkan SPT dan mendaftarkan diri.

Proses penetapan ketentuan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak lepas dari proses politik. Semula aturan yang memberikan penghapusan sanksi ditujukan hanya kepada Wajib Pajak yang telah mendaftarkan diri. Namun, terdapat masukan dari anggota DPR (Dewan Perwakilan Rakyat) pada saat proses pembuatan UU KUP Tahun 2007 untuk membuat ketentuan yang dapat memfasilitasi Wajib Pajak yang belum mempunyai NPWP.¹²⁵ Masukan tersebut diberikan dengan latar belakang masih terdapat banyak anggota DPR yang belum mempunyai NPWP dan pihak tersebut cenderung takut untuk mendaftarkan diri. Ketakutan untuk mendaftarkan diri disebabkan oleh kekhawatiran bahwa SPT yang dilaporkan akan diperiksa oleh fiskus.

Ketakutan Wajib Pajak akan pemeriksaan inilah yang juga menjadi latar diaturnya ketentuan bahwa Wajib Pajak yang mendaftarkan diri pada Tahun 2008 tidak akan diperiksa, kecuali ada data atau keterangan yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan tidak benar atau SPT yang disampaikan lebih bayar. Pencantuman klausul ini pada Pasal 37A ayat 2 dilakukan dengan pertimbangan bahwa Wajib Pajak yang baru mendaftarkan diri belum terbiasa dengan peraturan perundang-undangan perpajakan secara keseluruhan dan dicantumkan hanya

¹²⁵ Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

untuk penegasan. Sebenarnya Wajib Pajak yang menjadi sasaran dalam Pasal 37A ayat 1, yaitu Wajib Pajak yang telah mendaftarkan diri dan membuat pembetulan SPT Tahunan Pajak Penghasilan juga mendapat perlakuan yang sama di mana tidak akan dilakukan pemeriksaan, kecuali ada data yang tidak benar atau lebih bayar. Bahkan bagi Wajib Pajak yang sedang dalam proses pemeriksaan, namun Pemeriksa Pajak belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) - pemeriksaan tersebut dapat dihentikan. Walaupun SPHP telah dikeluarkan, proses pemeriksaan juga dapat dihentikan. Hal ini diatur dalam PMK No.66/PMK.03/2008.

Latar belakang ditetapkannya aturan mengenai pemberian penghapusan sanksi administrasi bagi Wajib Pajak orang pribadi lebih disebabkan karena faktor politis. Hal ini merupakan satu fenomena yang cukup disesalkan karena anggota DPR yang merupakan wakil rakyat dan teladan rakyat justru belum melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar. Namun, Idris Pulungan menyatakan kemungkinan bahwa para anggota DPR banyak yang belum memiliki NPWP dapat disebabkan oleh baru masuknya mereka ke dalam sistem pemerintahan. Hal tersebut menyebabkan baru terdeteksinya ada ketidakpatuhan dalam kepemilikan NPWP.

Menurut Dunn, proses pembuatan kebijakan divisualisasikan sebagai serangkaian tahap yang saling bergantung yang diatur menurut urutan waktu, penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan, dan penilaian kebijakan yang merupakan aktivitas politis.¹²⁶ Mengacu

¹²⁶ William N. Dunn, *Op.Cit.*, hal 22.

pada pernyataan tersebut, penetapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak lepas dari unsur politis, walaupun dipertimbangkan pula hal-hal yang menyangkut aspek ekonomi dan sosial dari penetapannya.

Semula wacana pengampunan pajak ditentukan menjadi satu agenda pemerintah yang direncanakan dalam cetak biru Ditjen Pajak. Kemudian agenda tersebut diformulasikan oleh pemerintah melalui *draft* Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak yang beredar tahun 2001. Namun formulasi kebijakan tersebut tidak dapat diproses lebih lanjut dan tidak dapat disampaikan ke DPR untuk kemudian menjadi RUU. Otomatis tidak ada proses adopsi kebijakan. Tidak dapat terlaksananya ketentuan tersebut karena faktor politis. Tidak terdapat *political will* dari para pembuat undang-undang untuk merealisasikan kebijakan tersebut.

Kemudian wacana pengampunan pajak kembali diolah dan menjadi input dalam proses politik dalam rangka pembuatan UU KUP No. 28 Tahun 2007. Ketentuan mengenai pengampunan pajak diputuskan untuk di-*insert* dalam RUU KUP No. 28 Tahun 2007. Proses formulasi kebijakan kemudian dilanjutkan ke dalam tahap adopsi kebijakan. Kebijakan tersebut disertai dengan proses perdebatan yang cukup panjang yang diantaranya dihasilkanlah Pasal 37A ayat 2. Pada tahap akhir kebijakan ini, akhirnya disertai oleh *willingness* para pembuat kebijakan untuk menetapkan dan mengesahkan kebijakan tersebut, maka ditetapkanlah kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dalam Pasal 37A UU KUP No. 28 Tahun 2007.

Menurut Mansury, kebijakan fiskal perlu juga mengakomodasikan semua kepentingan yang ada dalam masyarakat, termasuk kepentingan politik.¹²⁷ Oleh karena itu penetapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi yang dipengaruhi oleh aspek politik tidak menjadi suatu masalah yang berarti. Hal ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan Rama Pratama:

”Karena ini kan kita harus juga menggabungkan, kita sebagai pansus tidak bisa hanya berat sebelah, hanya *bussiness friendly*, tapi juga harus bisa memenuhi juga kepentingan dari undang-undang ini untuk meningkatkan penerimaan pajak...Yang kedua juga jangan sampai mencederai rasa keadilan di masyarakat. Kita harus *people friendly* juga. Itu saja kepentingan kita secara politik.”

Menurut James dan Nobes, berbagai interaksi dan konflik dalam proses politik dapat menyimpangkan tujuan pencapaian pemungutan pajak secara optimal.¹²⁸ Dalam hal ini, jika kebijakan pengampunan pajak dilaksanakan dengan mekanisme pengampunan pajak dalam *draft* RUU tahun 2001, diduga penerimaan pajak akan lebih optimal. Hal tersebut dikarenakan masyarakat lebih mengharapkan pengampunan secara menyeluruh. Hal ini dikemukakan oleh Idris Pulungan, sebagai berikut:

”Masyarakat luas sebenarnya mengharapkan adanya pengampunan sebab mereka sadar bahwa apa-apa yang telah dilaksanakan oleh mereka selama ini saya rasa, yaa siapa sih yang tidak berdosa, kalau dilihat dari segi agama, siapa sih manusia yang tidak berdosa.”

Menurut Bird dan Oldman,¹²⁹ suatu reformasi perpajakan dapat dilakukan dengan perencanaan perpajakan menurut teori yang ada, didukung bukti empiris,

¹²⁷ R. Mansury, *Op.Cit.*, hal. 74.

¹²⁸ Simon James dan Cristopher Nobes, *The Economics of Taxation: Principles, Policy, and Practice, 1997/1998 Edition*, (Europe: Prentice Hall, 1996), hal. 132.

¹²⁹ Richard M. Bird and Oliver Oldman, *Op.Cit.*, hal. 3.

serta di kemas dalam realitas politik dan administrasi. Tidak boleh dilupakan pula reformasi harus dilakukan sesuai dengan situasi suatu negara dengan suatu pendekatan makroekonomi. Jika hal tersebut dilakukan, akan tercipta suatu kebijakan pajak yang tidak memihak hanya pada satu kepentingan. Dalam relevansinya dengan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, hal tersebut berusaha dilakukan dan akhirnya jalan keluar yang diambil pemerintah adalah memilih bentuk pengurangan atau penghapusan sanksi.

Pemberitaan di media menyebutkan bahwa kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi disebut dengan *sunset policy*.¹³⁰ Menurut Kismantoro Petrus¹³¹, *sunset policy* adalah kebijakan yang diterapkan dalam waktu yang terbatas. Sedangkan Pratama menyatakan bahwa:¹³²

”*sunset policy* artinya undang-undang lama akan tenggelam. *Sunset* kan, undang-undang lama tenggelam, akan terbit undang-undang baru gitu. Sehingga ayo silakan kalau pembetulan sukarela akan ada penghapusan sanksi. Karena kalau pake undang-undang yang lama, pembetulan bisa, tapi tetap ada sanksi. Jadi ini semacam bahwa peraturan lama sudah akan ditinggalkan, kita akan menyambut peraturan baru.”

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi diberlakukan selama tahun 2008 yang berarti kebijakan ini berlaku efektif selama satu tahun.

Menurut Visnawathan “*A sunset tax law is in effect for a specified period of*

¹³⁰ Arif Yuli Setyono, ”Masa Pengakuan Tinggal 300-an Hari Lagi”, 2008, www.pajakonline.com, diunduh 8 Maret 2008.

¹³¹ Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 18 April 2008.

¹³² Hasil wawancara dengan Badan Kelengkapan Panitia Anggaran Dewan Perwakilan Rakyat (DPR)-Komisi XI (Keuangan, Perencanaan Pembangunan Nasional, Perbankan, dan Lembaga Keuangan Bukan Bank), Rama Pratama di Gedung Nusantara I DPR, Jakarta, tanggal 27 Mei 2008.

time, most commonly ten years or less, after which time the law simply expires...”¹³³ Mengacu pada pendapat Visnawathan, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan suatu *sunset policy* karena pemberlakuan kebijakan ini hanya pada suatu periode waktu tertentu, yaitu satu tahun. Setelah itu kebijakan ini tidak berlaku lagi. Hal ini berbeda dengan pendapat yang dikemukakan oleh Pratama. Dia menyatakan bahwa kebijakan yang akan tenggelam adalah Undang-Undang KUP yang lama. Hal ini merupakan jawaban yang tidak relevan karena *sunset policy* mengacu pada kebijakan baru, yaitu penghapusan sanksi administrasi. Pratama justru menyatakan bahwa yang tenggelam adalah Undang-Undang KUP yang lama.

Sunset policy merupakan setiap kebijakan yang mempunyai batas waktu tertentu. Jadi segala jenis kebijakan atau peraturan yang diberlakukan pada periode tertentu disebut *sunset policy*. Pada tahun 2000 Indonesia pernah menerapkan *sunset policy*. Kebijakan yang diterapkan saat itu adalah restrukturisasi hutang oleh BPPN (Badan Penyehatan Perbankan Nasional). Kebijakan tersebut diterapkan selama periode tiga tahun melalui penetapan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.¹³⁴

Kebijakan pengampunan pajak yang pernah diterapkan pada Tahun 1964 dan 1984 juga merupakan *sunset policy*. Hal tersebut dikarenakan pengampunan pajak yang diterapkan di masa lalu dilakukan dalam batas waktu tertentu, yaitu kurang lebih satu tahun.

¹³³ Manoj Visnawathan, *Loc. Cit.*

¹³⁴ Hasil wawancara dengan Dosen dan Guru Besar Perpajakan FISIP UI, Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc. di Gedung PPATK, Jakarta tanggal 19 Mei 2008.

Pendapat Robert Pakpahan¹³⁵ yang menyatakan bahwa *sunset policy* merupakan pengampunan pajak (*tax amnesty*) dengan tingkat yang paling rendah yang memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi sedangkan pokok pajaknya harus tetap dilunasi¹³⁶ tidaklah tepat. *Sunset policy* merupakan kebijakan yang memiliki batas waktu tertentu, sehingga pengampunan pajak dapat dikatakan sebagai salah satu bentuk *sunset policy* di bidang perpajakan yang memberikan insentif berupa pengampunan terhadap sanksi pajak.

Menurut Kismantoro Petrus, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan kelanjutan program pengampunan pajak yang menjadi agenda tahun 2006, namun konsep yang diusung berbeda. Meskipun demikian beliau menyatakan bahwa kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi bukan merupakan pengampunan pajak.

“ini beda dengan konsep cetak biru. Bedanya pengampunan pajak, pajaknya diampuni dengan membayar uang tebusan. Kalau ini tidak, dia *men-declare* kewajiban perpajakannya, dia membayar pokok pajaknya dengan fasilitas pemerintah tidak akan mengenakan sanksinya.”¹³⁷

Kismantoro Petrus berpendapat bahwa kebijakan pengampunan pajak berarti pajaknya diampuni dengan membayar uang tebusan. Beliau menganggap bahwa kebijakan pengampunan pajak hanya memiliki satu bentuk dan beliau menganggap yang disebut kebijakan pengampunan pajak adalah bentuk

¹³⁵ Staf Pengkaji Ditjen Pajak bidang Potensi Perpajakan.

¹³⁶ Parwito, "Ditjen Pajak akan Terbitkan *Sunset Policy*", 2006, www.perbendaharaan.go.id diunduh pada tanggal 1 Maret 2008.

¹³⁷ Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 18 April 2008.

pengampunan yang seperti pernah diterapkan oleh Indonesia pada tahun 1964 dan 1984.

Berbeda halnya dengan pendapat yang dikemukakan oleh John Hutagaol.¹³⁸ Beliau menyatakan bahwa kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan *soft tax amnesty*. Pendapat senada dikemukakan oleh salah satu staf Ditjen Pajak yang menyatakan bahwa kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan kebijakan pengampunan pajak.

”Ya sebenarnya Pasal 37A UU KUP Tahun 2007 ini dapat dikatakan sebagai pengampunan pajak. Namun, pada saat proses pembuatannya, Kata ”pengampunan pajak” tidak begitu disukai karena seolah-oleh jika ada pengampunan berarti ada kesalahan yang dibuat. Oleh karena itu dipilih kata ”fasilitas” sehingga dapat terlihat semacam fasilitas untuk memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk membetulkan SPT nya.”¹³⁹

Yudkin menyatakan ”...if a taxpayer comes forward within a certain number of days and makes a complete disclosure of his liability, he can escape a penalty and sometimes even interest.”¹⁴⁰ Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meningkatkan keterbukaan atas kewajibannya melalui pembetulan SPT Tahunan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan serta melalui penyampaian SPT oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang mendaftarkan diri secara sukarela untuk mendapatkan NPWP. Dengan mengungkapkan kewajibannya secara benar, Wajib Pajak diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga. Oleh karena itu,

¹³⁸ Hasil wawancara dengan Kasubdit Dampak Kebijakan Direktorat Potensi Kepatuhan Penerimaan Ditjen Pajak, John Hutagaol di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 14 Mei 2008.

¹³⁹ Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

¹⁴⁰ Aisyah Farida Sari, *Op.Cit.*, hlm. 31.

kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan kebijakan pengampunan pajak.

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan pengampunan pajak yang diterapkan dalam waktu tertentu. Kebijakan ini adalah *sunset policy* di bidang perpajakan yang memberikan pengampunan sanksi bunga dalam bentuk penghapusan sanksi administrasi berupa bunga. Karena kebijakan ini hanya memberikan pengampunan sanksi administrasi berupa sanksi bunga, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi disebut dengan *soft tax amnesty*

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi termasuk dalam kategori *revision amnesty*. Menurut Sawyer, *revision amnesty* merupakan suatu kesempatan untuk memperbaiki SPT di masa lalu tanpa dikenakan sanksi atau diberikan pengurangan sanksi.¹⁴¹ Pengampunan ini memungkinkan Wajib Pajak untuk memperbaiki SPT-nya yang terdahulu (yang menyebabkan adanya pajak yang masih harus dibayar) dan membayar pajak yang tidak (*missing*) atau belum dibayar (*outstanding*). Wajib Pajak tidak akan secara otomatis kebal terhadap tindakan pemeriksaan dan penyidikan.

Wajib Pajak yang memanfaatkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak secara otomatis kebal terhadap pemeriksaan. Pemeriksaan dapat dilakukan jika terdapat dua kondisi, yaitu SPT yang disampaikan tidak benar atau SPT yang disampaikan menyatakan lebih bayar.

¹⁴¹ Adrian Sawyer, *Loc. Cit.*

Dari penjelasan di atas dapat diketahui bahwa salah satu dasar pemikiran pemerintah dalam menetapkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi adalah kegagalan pembuatan Undang-Undang Pengampunan Pajak. Kegagalan tersebut membuat pemerintah untuk memutuskan memasukkan ketentuan mengenai pengampunan pajak pada UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 dalam bentuk kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi.

2) Pijakan Awal bagi Wajib Pajak dan Pemerintah dalam rangka Menyongsong Reformasi Administrasi Perpajakan¹⁴²

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi ditetapkan salah satunya untuk memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar sebelum diterapkannya penegakan hukum pajak. Penegakan hukum pajak dilakukan setelah periode pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berakhir. Kedua hal tersebut dilakukan dalam rangka menyongsong dan memberlakukan reformasi administrasi perpajakan.

Pemerintah Indonesia telah melakukan reformasi perpajakan sebanyak tiga kali. Saat ini reformasi perpajakan yang keempat kalinya digulirkan paska reformasi perpajakan tahun 2000. Reformasi perpajakan yang digulirkan beberapa tahun terakhir antara lain dengan membangun sistem administrasi perpajakan yang lebih baik, penyederhanaan pengisian formulir perpajakan, penggunaan teknologi informasi, serta berbagai kemudahan pelayanan, termasuk diantaranya mengurangi kontak antara Wajib Pajak dengan aparat pajak. Peningkatan kualitas pelayanan dengan pendirian *Large Tax Office* dan Kantor Pelayanan Pajak

¹⁴² Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 22 April 2008.

merupakan satu langkah pula dalam upaya reformasi. Khusus dalam ekstensifikasi pajak, Ditjen Pajak mengupayakan berbagai upaya, seperti penyisiran (*canvassing*), pemberian NPWP secara jabatan, pengaktifan Wajib Pajak *non filer*.¹⁴³ Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi termasuk dalam paket program reformasi perpajakan.

Pemberlakuan UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 memungkinkan semua informasi perpajakan masuk ke Direktorat Jenderal Pajak. Hal tersebut diakomodasikan dengan adanya konstruksi pasal dalam Undang-Undang tersebut. Dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 terdapat Pasal 35A, dimana setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain, wajib memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Ditjen Pajak. Jika data yang diberikan dianggap tidak cukup, Ditjen Pajak berwenang untuk menghimpun data dan informasi demi kepentingan penerimaan negara. Kismantoro Petrus menyatakan pendapatnya seperti berikut:

”Kalo itu semua masuk, *you* dulu itu maling, nyolong, kasarannya, akan ketauan dan pasti kena sanksi kalo ketauan... ini merupakan *starting point* untuk Wajib Pajak dan masyarakat serta petugas pajak menjadi semakin profesional.”

Pendapat senada dikemukakan oleh Rama Pratama yang menyatakan bahwa:” Jadi ini lebih sebenarnya untuk memberikan kesempatan kepada undang-undang yang baru ini berjalan... kemudian membuat orang-orang itu bisa lebih ”in” dengan yang baru.” Saat ini Ditjen Pajak mempunyai Sistem Informasi Perpajakan (SIP) yang memungkinkan terkumpulnya informasi mengenai Wajib Pajak. Dalam SIP terdapat *list* Wajib Pajak yang menurut kriteria tertentu, harus

¹⁴³ Machfud Sidik, ”Modernisasi Administrasi Perpajakan: Sudahkah DJP Memenuhi Harapan Masyarakat?”, *Indonesian Tax Review DwiMingguan*, Vol I/Ed.01/2008, hal 30.

diperiksa. Konstruksi Pasal 35A memungkinkan masuknya berbagai informasi mengenai Wajib Pajak. Selain itu Ditjen Pajak saat ini mempunyai intelegen tersendiri yang bekerja untuk mendapatkan data atau keterangan dari Wajib Pajak. Jika ada ketidakbenaran pelaksanaan kewajiban Wajib Pajak dapat dengan mudah dideteksi dengan pelaksanaan Pasal 35A secara efektif. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan satu cara juga bagi Ditjen Pajak untuk mengumpulkan informasi sebagai *database* Wajib Pajak.

Selain itu ini merupakan upaya pemberian kesempatan dan menjadi *starting point* bagi Wajib Pajak untuk membereskan kewajiban perpajakannya. Setelah pengampunan pajak berakhir, didukung oleh konstruksi Pasal 35A, akan banyak informasi yang masuk. Jika ada Wajib Pajak yang tidak benar dalam melakukan kewajiban perpajakannya, akan ditindak tegas. Oleh karena itu kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi merupakan bagian tak terpisahkan dari skenario reformasi perpajakan.

Di dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 juga mencakup sistem *reward and punishment* yang sebelumnya tidak ada. Melalui implementasi Pasal 36A sampai dengan Pasal 36D, petugas pajak dimitigasi dengan aturan ketat. Hal tersebut dapat meminimalisir kemungkinan terjadinya transaksi persekongkolan antara Wajib Pajak dan petugas pajak yang terjadi pada pengampunan pajak tahun 1984. Perubahan struktural dalam peraturan perundang-undangan dapat menjadi suatu upaya pendukung keberhasilan pengampunan pajak. Dalam hal ini UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 36A sampai 36D dan Pasal 37A, yaitu ketentuan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan konstruksi pasal

yang saling mendukung. Jika Wajib Pajak dan petugas pajak mengadakan kontak seminimal mungkin akan mengurangi adanya indikasi penyimpangan pajak. Dalam kaitannya dengan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, kegagalan pada pengampunan pajak tahun 1984 dikarenakan adanya persekongkolan antara Wajib Pajak dengan petugas pajak - dapat diminimalisir. Sehingga Pasal 36A sampai 36D merupakan pasal pendukung kebijakan pengampunan pajak. Kedua Pasal ini jika diterapkan akan membawa dampak pada reformasi perpajakan secara keseluruhan.

Setelah kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berakhir, Ditjen Pajak akan menegakkan hukum pajak berdasarkan informasi dan sistem yang ada. Oleh karena itu, pemerintah mempertimbangkan penetapan kebijakan ini sebagai pijakan awal yang tepat bagi Wajib Pajak dan pemerintah untuk memulai segala sesuatunya dari awal. Kesempatan diberikan terlebih dahulu kepada Wajib Pajak untuk membersihkan dirinya dari kesalahan masa lalu. Setelah itu segala bentuk upaya penegakan hukum dan reformasi perpajakan akan dilakukan secara tegas dan maksimal.

3) Tujuan Peningkatan Keterbukaan Kewajiban Perpajakan Wajib Pajak¹⁴⁴

Pada hakikatnya, seseorang akan melakukan pengungkapan terhadap dirinya (*self disclosure*) jika terdapat suatu imbalance dan atau karena ada kebutuhan

¹⁴⁴ Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 22 April 2008.

untuk mengurangi ketidakpastian. Hal tersebut dikemukakan oleh Littlejohn.¹⁴⁵ Teori pengungkapan diri tersebut berlaku pada Wajib Pajak tidak patuh. Jika Wajib Pajak tidak patuh diberikan suatu insentif atau imbalan sehubungan dengan kewajiban perpajakannya, Wajib Pajak akan mau melaksanakan kewajibannya dengan baik dan benar. Idris Pulungan mengemukakan bahwa: "Pemerintah memberikan peluang-peluang untuk memperbaiki SPT supaya tahun 2008 nanti masyarakat lebih terbuka, memenuhi kewajiban perpajakannya, lebih terbuka kewajiban perpajakan dalam mengisi SPT Tahunan." Keterbukaan dalam penerapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi didorong oleh pemberian penghapusan sanksi administrasi, pengampunan pidana pajak, dan tidak dipakainya data dalam SPT yang dilaporkan sebagai dasar penetapan pajak lain, serta terlindungi Wajib Pajak dari kemungkinan penuntutan pidana lain.

Hariyadi Sukamdani sebagai representasi KADIN pun mengemukakan hal serupa dengan yang dikemukakan Idris Pulungan:¹⁴⁶

"Yang artinya orang itu diberikan suatu fasilitas-lah karena dia sudah mau mengungkap semua hartanya dia dan nanti tahun-tahun ke depan akan menjadi objek pajak yang potensial nah tentu untuk dia membuka harus ada daya tariknya..."

Daya tarik yang dimaksudkan dalam pernyataan di atas adalah pemberian insentif berupa penghapusan sanksi bunga dan pidana. Pemerintah memberikan *cut off* atau *clear cut* terhadap kewajiban masa lalu Wajib Pajak. Hal tersebut dilakukan dalam rangka mendorong Wajib Pajak melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar.

¹⁴⁵ Rosy Tri Pagiwati, "Teori Self Disclosure dalam Komunikasi antar pribadi", *Skripsi*, FISIP-UI, 1995, bahan tidak diterbitkan, hal 5.

¹⁴⁶ Hasil wawancara dengan Wakil Ketua Umum KADIN, Hariyadi B. Sukamdani di Sahid Hotel, Jakarta tanggal 13 Mei 2008.

Wajib Pajak yang menjadi subjek kebijakan ini adalah Wajib Pajak yang tidak melakukan kewajiban perpajakannya secara benar. Dalam peraturan perundang-undangan, setiap bentuk ketidakpatuhan kewajiban perpajakan yang menyebabkan kerugian negara dapat dikenakan sanksi pidana perpajakan, baik sanksi pidana karena alpa, maupun karena kesengajaan. Subjek kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak akan dikenakan sanksi pidana perpajakan, jika melaporkan kewajiban perpajakannya secara benar.

Jika Wajib Pajak membetulkan SPT atau mendaftarkan diri dan menyampaikan SPT di tahun 2008, pemeriksaan tidak akan dilaksanakan. Bahkan, Wajib Pajak yang pada saat dilakukan pemeriksaan, membetulkan SPT, maka pemeriksaan akan dihentikan. Hal itu berarti tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak otomatis terhapus.¹⁴⁷ Seperti yang dikemukakan oleh Eddy Mangkuprawira berikut ini:

"ketentuan yang seharusnya diterapkan kepada Wajib Pajak kalau dia tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT isinya tidak benar atau tidak lengkap dan itu menyebabkan kerugian bagi negara, tentunya harus dibuktikan kalau itu menyebabkan kerugian bagi negara, maka dia dapat dikenakan sanksi pidana fisik atau kurungan maupun pidana denda. Di samping kalau bukan bersifat pidana, dia terkena sanksi administrasi. Nah, sanksi ini saja yang tidak diterapkan oleh Wajib Pajak yang memenuhi ketentuan Pasal 37A. Jadi sebetulnya di Pasal 37A itu menurut saya kurang pas kalau dikatakan yang dikurangi hanya sanksi administrasinya karena terhadap dia juga seharusnya diterapkan sanksi pidana...Wajib Pajak yang tidak menyerahkan SPT-nya, atau SPT-nya tidak benar yang menyebabkan kerugian bagi negara, memenuhi kriteria Pasal 39 ga tentang pidana? Dalam hal ini dia hanya cukup disuruh memperbaiki SPT-nya saja. Bagaimana sanksi pidana-nya? Ini termasuk, cuma tidak secara gramatikal

¹⁴⁷ Hasil wawancara dengan Dosen Ilmu Administrasi-mata kuliah Peradilan Pajak, Eddy Mangkuprawira di FISIP UI, Depok tanggal 3 Mei 2008.

dinyatakan di Pasal 37A, sebenarnya termasuk sanksi pidana karena dia memenuhi ketentuan pidana pajak.”

Dalam sistem *self assessment* yang dianut Indonesia, Wajib Pajak yang membetulkan SPT atau menyampaikan SPT dapat diperiksa dalam rangka menguji pelaksanaan kewajiban perpajakan atau karena tujuan lain. Sebenarnya Wajib Pajak yang menjadi subjek kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat diperiksa dengan pemeriksaan rutin. Pemeriksaan rutin dilakukan jika SPT PPh Tahunan tidak disampaikan walaupun telah dikirimkan Surat Teguran dan tidak mengajukan permohonan perpanjangan penyampaian SPT, termasuk SPT kembali pos (kempos).¹⁴⁸

Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak dan jika terdapat temuan atau bukti, maka SKP dapat diterbitkan yang berupa SKPKB, SKPN, SKPLB. Apabila melalui pemeriksaan terdapat bukti permulaan adanya tindak pidana perpajakan, Wajib Pajak selanjutnya dapat dilakukan penyidikan dan diteruskan dengan pemberian sanksi tindak pidana pajak, baik alpa maupun sengaja.

Jika kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak diberlakukan, Wajib Pajak yang menjadi subjek kebijakan ini dapat melakukan upaya-upaya perdamaian dalam rangka penghindaran tindak penyidikan. Berkenaan dengan tindak pidana karena unsur kealpaan (Pasal 38 UU KUP Nomor 28 Tahun 2007) Wajib Pajak dapat melakukan upaya, yaitu:

- Jika setelah diperiksa ditemukan adanya ketidakbenaran sehubungan dengan tindak pidana alpa, Wajib Pajak dapat membetulkan SPT dan mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan disertai pelunasan kekurangan

¹⁴⁸ John Hutagaol, *Op.Cit.*, hal. 80-82.

pembayaran pajak yang seharusnya terhutang dan sanksi denda sebesar 150% dari jumlah pajak yang kurang bayar. (Pasal 8 ayat (3) UU KUP Nomor 28 Tahun 2007)

- Jika Wajib Pajak setelah diperiksa tidak menempuh jalan pembetulan SPT di atas, Wajib Pajak diberikan kesempatan untuk melakukan kealpaan yang pertama dan tidak akan disidik dan tidak dijatuhi sanksi pidana alpa jika SKPKB yang diterbitkan dibayar beserta sanksi administrasi berupa kenaikan 200%. (Pasal 13A UU KUP Nomor 28 Tahun 2007)

Apabila Wajib Pajak tidak melakukan upaya-upaya di atas, penyidikan atas tindak pidana pajak Pasal 38 akan dilakukan. Terdapat upaya yang dapat ditempuh untuk mengentikan penyidikan sehingga Wajib Pajak tidak dikenakan sanksi pidana Pasal 38, yaitu dengan penerapan Pasal 44B. Wajib Pajak dapat melakukan upaya perdamaian dengan melunasi pajak yang tidak atau kurang dibayar beserta denda sebesar empat kali pajak yang tidak atau kurang dibayar.

Jika setelah pemeriksaan dilakukan terdapat ada indikasi dilakukan tindak pidana karena unsur kesengajaan (Pasal 39), maka tindak penyidikan pajak harus dilakukan dan tidak ada cara untuk menghindari penyidikan. Berkenaan dengan tindak pidana karena unsur kesengajaan (Pasal 39 UU KUP Nomor 28 Tahun 2007) Wajib Pajak dapat melakukan upaya perdamaian dengan penerapan Pasal 44B.

Apabila Wajib Pajak tidak menempuh upaya-upaya pembetulan atau perdamaian di atas, Wajib Pajak dapat dipidana dengan Pasal 38 atau Pasal 39 UU KUP Nomor 28 Tahun 2007. Sanksi Pasal 38 adalah sanksi denda paling sedikit

satu kali jumlah pajak yang terutang atau paling banyak dua kali jumlah pajak yang terutang atau dipidana kurungan paling singkat tiga bulan atau paling lama satu tahun. Sanksi Pasal 39 menghukum Wajib Pajak secara lebih berat, yaitu pidana penjara paling singkat dua tahun dan paling lama enam tahun serta denda palung sedikit dua kali dan paling banyak enam kali.

Dengan pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, tahap pemeriksaan akan dieliminasi. Sehingga Wajib Pajak tidak perlu membayar upaya-upaya perdamaian atau bahkan dipidana. Namun, ada kemungkinan Wajib Pajak untuk diperiksa dan harus melalui tahap-tahap penegakan hukum pajak berikutnya jika ketentuan mengenai ada data atau keterangan yang menyatakan SPT yang dibetulkan atau disampaikan Wajib Pajak tidak benar. Oleh karena itu, Wajib Pajak hendaknya menggunakan kesempatan pengampunan yang diberikan melalui Pasal 37A dengan sebaik-baiknya sehingga Wajib Pajak tidak dikenakan sanksi pidana pajak. Karena sanksi pidana pajak tidak hanya berlaku bagi Wajib Pajak yang curang tetapi untuk semua jenis Wajib Pajak yang tidak melakukan kewajibannya dengan benar. Dalam hal ini mencakup Wajib Pajak yang melakukan ketidakpatuhan disebabkan oleh ketidaktahuan. Kebijakan ini dapat sangat bermanfaat oleh Wajib Pajak tipe tersebut. Hal ini seperti dikemukakan oleh Eddy Mangkuprawira, yaitu:

”Tapi kalau Wajib Pajak Orang Pribadi, ya bisa saja karena dia WP OP, dia latar belakang pendidikannya kurang jadi dianggap wajar kalau dia belum mendaftarkan diri atau SPT-nya tidak benar. Maka terhadap WP OP diberi keistimewaan lebih.”

Namun berkaitan dengan Wajib Pajak tidak patuh yang melakukan kecurangan atau penyimpangan pajak, kebijakan ini juga memberikan pengampunan yang

istimewa karena pembetulan SPT sebenarnya ditujukan untuk penyelesaian kewajiban yang penyebabnya karena ada kesalahan administratif atau kealpaan. Melalui kebijakan ini, Wajib Pajak yang melakukan tindak pidana kesengajaan dapat diberikan hak istimewa. Pemberlakuan kebijakan ini sebenarnya berarti mengampuni tindak pidana pajak, tidak hanya sanksi administrasi berupa bunga karena ada upaya pemberhentian pemeriksaan. Pemeriksaan adalah ambang dilakukannya penegakan tindak pidana perpajakan. Jika pemeriksaan tidak dilakukan, tindak pidana perpajakan tidak dikenakan sanksi, yang dalam konteks kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berarti diampuni. Seperti yang dikemukakan Eddy Mangkuprawira di kalimat di bawah ini.

”Artinya dengan adanya Pasal 37A, dalam tahun ini harus di-*stop* tindakan penegakan hukum pajak. Kasih waktu dulu. Jika kalau ada yang mau menegakkan hukum pajak, ”kan ada Pasal 37A, kan saya sedang proses memperbaiki, tunggu dong sampai Desember. Kalau saya tidak melakukan baru boleh saya diperiksa.”

Secara teoretis, pengampunan pajak dapat meningkatkan keterbukaan Wajib Pajak. Yudkin mengemukakan:

”...if a taxpayer comes forward within a certain number of days and makes a complete disclosure of his liability, he can escape a penalty and sometimes even interest. Such action is taken in the belief that, as a result of publicity about the new administrative enforcement program, taxpayers will be torn between the fear of just retribution and the enormous liability they have accumulated for past misdeeds. If the liability could be reduced to reasonable proportions, the government reasons, taxpayers would be happy to come forward and cleans themselves of their sins.”¹⁴⁹

Keterbukaan Wajib Pajak didorong oleh pemberian pengampunan berbagai sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana pajak. Reformasi penegakan

¹⁴⁹ Aisyah Farida Sari, *Op.Cit.*, hlm. 31.

hukum yang akan dilaksanakan setelah periode pengampunan pajak berakhir juga merupakan salah satu faktor pendorong keterbukaan. Jika Wajib Pajak tidak mempergunakan kebijakan pengurangan atau penghapusan dengan sebaik mungkin, Wajib Pajak yang membetulkan atau mendaftarkan diri setelah tahun 2008 akan dikenakan beberapa sanksi, diantaranya:

- Bagi Wajib Pajak yang membetulkan SPT Tahunan sebelum Tahun Pajak 2007 pada tahun setelah tahun 2008, maka selain harus membayar pajak yang kurang dibayar, juga harus membayar sanksi bunga sebesar 2% per bulan atas pajak yang kurang dibayar dihitung sejak saat penyampaian SPT berakhir sampai dengan tanggal pembayaran.
- Bagi Wajib Pajak yang sampai dengan tahun 2009 tidak mendaftarkan diri, Ditjen Pajak dapat memberikan NPWP secara jabatan. Hal tersebut berimplikasi pada penagihan kewajiban perpajakan Wajib Pajak secara retroaktif selama 5 tahun ke belakang (Pasal 2 ayat 4a), sanksi berupa sanksi denda keterlambatan penyampaian SPT Tahunan sebesar Rp. 100.000,- (Pasal 7 ayat (1)), selain itu dikenakan sanksi bunga dari penerbitan SKPKB sebesar 2% perbulan sejak berakhirnya Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya SKPKB; selain itu ada kenaikan 200% dari penerbitan SKPKB karena tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (Pasal 13A).

Ketentuan mengenai pengampunan sanksi pidana yang merupakan salah satu faktor pendorong keterbukaan Wajib Pajak memang tidak dikemukakan secara gramatikal. Menurut Gunadi, pengampunan yang tidak diungkapkan secara

gramatikal ini dapat menyebabkan pemanfaatan data Wajib Pajak yang dilaporkan untuk memeriksa pajak-pajak lain atau untuk menjerumuskan Wajib Pajak pada hukuman pidana lain.

”Ya kemungkinan karena ndak dihapuskan ya kemungkinan malah orang justru jadi takut. Nanti jangan-jangan malah diurek-urek kan gitu. Itu kan ketentuan hanya untuk PPh saja kan, nanti jangan-jangan PPN juga ditarik-tarik. Jadi ya sebagai satu paket kurang menarik gitu...Pidana pajaknya kan gak dibicarakan orang, selain itu ya jenis pajak lainnya tidak diampunkan, masalah pidana juga tidak disinggung...Ya kalau itu suatu pengampunan, tentu harus di-*declare* atau di-*disclose* kan bagaimana pidana pajak dan pidana lainnya gitu kan. Selama itu ga di anu ya orang ya ga mau. Jangan-jangan datanya dimanfaatkan atau ada suatu *disclose* juga bahwa data ini tidak dimanfaatkan untuk yang lainnya.”

Sesungguhnya terdapat ketentuan yang mengatur bahwa data yang dilaporkan tidak akan membawa pengaruh yang lebih luas ke penetapan jenis pajak selain Pajak Penghasilan. Kebijakan ini juga memberikan semacam pengampunan yang efeknya melebar ke jenis pajak lain. PMK No.66/PMK.03/2008 mengatur ketentuan bahwa data dan informasi yang disampaikan oleh Wajib Pajak berkenaan dengan pemanfaatan kebijakan ini, tidak dapat dijadikan dasar untuk menerbitkan SKP atas pajak lain. Berikut ini adalah contoh kasus dari ketentuan PMK tersebut.

Tuan X memanfaatkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pada Bulan Maret 2008. Beliau adalah Pengusaha Kena Pajak yang membetulkan SPT yang menyebabkan kewajiban pajak yang harus dibayar menjadi lebih besar. Pajak Tuan X menjadi lebih besar karena Tuan X mengakui tindakannya pada masa lalu, dimana beliau memanipulasi omset menjadi lebih kecil. Keterbukaan atas kewajiban Tuan X membawa konsekuensi harus

dikoreksinya SPT PPN pada tahun yang bersangkutan. Namun, melalui kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi, hal ini tidak perlu dilakukan karena ada ketentuan yang mengatur bahwa SPT yang disampaikan tidak akan dijadikan dasar penetapan atas pajak apa pun.

Terkait dengan penggunaan data untuk penyidikan pidana lain, selain pidana pajak tidak perlu dikhawatirkan Wajib Pajak. Hal itu dimungkinkan karena adanya konstruksi Pasal 34 dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007. Pejabat pajak dilarang untuk memberitahukan kepada pihak atau instansi lain data mengenai kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Oleh karena itu, Wajib Pajak tidak perlu khawatir mengenai pandangan bahwa kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi akan menjadi pancingan bagi para Wajib Pajak tidak patuh dan kemudian instansi penegakan hukum lain, seperti kepolisian atau KPK akan menindaklanjuti sehubungan tindak pidana umum atau tindak pidana korupsi. Hal itu sesuai dengan pendapat Kismantoro Petrus yang menyatakan bahwa data perpajakan adalah data rahasia jabatan. Jika ada instansi lain yang ingin meminta data, harus melalui prosedur dan dengan izin Menteri Keuangan serta harus sedang dalam tahap penyidikan atau pengadilan. Sebagai contoh dari sulitnya akses data ke Ditjen Pajak adalah konflik antara BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dengan Ditjen Pajak. BPK kesulitan dalam meminta data mengenai Wajib Pajak kepada Ditjen Pajak sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan terhadap Ditjen Pajak.

Keterbukaan dalam penerapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi didorong oleh beberapa insentif. Insentif tersebut berupa

pemberian penghapusan sanksi administrasi, pengampunan pidana pajak, dan tidak dipakainya data dalam SPT yang dilaporkan sebagai dasar penetapan pajak lain, serta terlindungi Wajib Pajak dari kemungkinan penuntutan pidana lain.

4) Tujuan Peningkatan Kepatuhan Sukarela Wajib Pajak¹⁵⁰

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi diharapkan mempunyai *impact* yang cukup untuk peningkatan *voluntary compliance* Wajib Pajak setelah penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan yang baru.¹⁵¹ Kepatuhan perpajakan sehubungan dengan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi mencakup kepatuhan jangka pendek dan jangka panjang. Kepatuhan jangka pendek terkait dengan keterbukaan Wajib Pajak dalam melaporkan kewajiban perpajakan secara benar dengan memanfaatkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Hasseldine mengungkapkan definisi kepatuhan perpajakan, yaitu "*Compliance with reporting requirement means that...the return accurately report tax liability in accordance with revenue code regulation.*"¹⁵² Mengacu pada definisi tersebut, Wajib Pajak yang membetulkan SPT Tahunan PPh dan yang mendaftarkan diri pada Tahun 2008 didorong untuk patuh dalam melaporkan kewajibannya dengan pemberian insentif penghapusan sanksi bunga. Wajib Pajak dimotivasi untuk melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh; mendaftarkan diri dan menyampaikan SPT yang berisikan data tentang penghasilan Wajib Pajak yang sebenarnya. Wajib

¹⁵⁰ Hasil wawancara dengan Kasubdit Dampak Kebijakan Ditjen Pajak, John Hutagaol di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 14 Mei 2008.

¹⁵¹ Hasil wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, tanggal 22 April 2008.

¹⁵² Sharifuddin Hussien, hal 57.

Pajak yang memanfaatkan kebijakan ini dan melaporkan SPT secara benar telah menjadi Wajib Pajak patuh.

Menurut James dan Nobes¹⁵³ kepatuhan jangka panjang menunjukkan keadaan dimana Wajib Pajak taat terhadap peraturan perundang-undangan dan terhadap administrasi perpajakan tanpa diperlukan adanya suatu aktivitas penegakan hukum pajak. Kepatuhan ini disebut dengan kepatuhan sukarela dimana Petugas Pajak tidak perlu mengingatkan, mengancam, atau mengenakan sanksi pajak. Untuk mencapai kepatuhan sukarela, menurut James dan Nobes¹⁵⁴ terdapat dua pendekatan yang dapat digunakan oleh suatu negara. Pendekatan yang pertama disebut *the carrot and stick approach*, sedangkan yang kedua disebut *the responsible citizen approach*.

The carrot and stick approach berdasarkan pada interpretasi ekonomi yang rasional. Menurut pendekatan ini, Wajib Pajak yang tidak bermoral mempunyai indikasi untuk meningkatkan kepuasan dengan cara memaksimalkan penghasilan dan kekayaan. Wajib Pajak akan melakukan tindakan kecurangan pajak jika menurut mereka hal tersebut dapat meningkatkan kemampuan konsumsi mereka. Ketidapatuhan dapat diatasi dengan memberikan insentif dan menegakkan hukum, seperti meningkatkan kemungkinan terdeteksinya kecurangan pajak; menurunkan tarif pajak; peningkatan sanksi dan berbagai upaya yang dapat menarik Wajib Pajak untuk patuh.

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat dikaji dengan pendekatan ini. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi

¹⁵³ Simon James dan Cristopher Nobes, *Op.Cit.*, hal. 138.

¹⁵⁴ Simon James dan Cristopher Nobes, *Ibid.*, hal. 139-140.

administrasi mempunyai dua unsur, yaitu *the carrot* berupa pemberian penghapusan sanksi administrasi dan *the stick* berupa komitmen dan upaya pemerintah untuk menegakkan hukum pajak paska kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Sesuai dengan filosofi pendekatan ini, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi mempunyai sasaran para Wajib Pajak tidak patuh yang cenderung meningkatkan kepuasan melalui upaya penghindaran pajak. Para Wajib Pajak tidak sepenuhnya diberikan sanksi penegakan, tetapi juga diberikan insentif untuk merubah perilaku mereka menjadi lebih patuh.

Pendekatan di atas dapat meminimalisir efek disinsentif bagi kepatuhan yang dapat ditimbulkan dari penerapan kebijakan pengampunan pajak. Pengampunan pajak dapat menurunkan tingkat kepatuhan dari Wajib Pajak yang selama ini telah patuh terhadap ketentuan perundang-undangan. Sheffrin dan Triest dalam Slemrod mengemukakan bahwa:¹⁵⁵

”Indeed, there is the possibility that too much publicity about tax cheating could have inadvertent adverse effects that reduce the morale of honest taxpayers and thereby decrease total compliance...One of the objections to the amnesties was that they could focus too much attention on noncompliance and, thereby, have adverse effects on honest taxpayers. Depending on the magnitude of this effect, overall compliance could decrease.”

Pemberian fasilitas pengampunan pajak menunjukkan adanya ketidakpatuhan yang terjadi dan berkembang di masyarakat. Pemberian fasilitas kepada Wajib Pajak tidak patuh dapat dianggap sebagai bentuk ketidakmampuan pemerintah dalam mendeteksi kecurangan atau ketidakpatuhan Wajib Pajak. Untuk membuat

¹⁵⁵ Steven M. Sheffrin dan Robert K. Triest, “*Can Brute Deterrence Backfire? Perceptions and Attitudes in Taxpayer Compliance*”, dalam Joel Slemrod, *Op.Cit.*, hal 195.

Wajib Pajak tidak patuh "keluar dari persembunyiannya", Pemerintah harus mengeluarkan kebijakan pengampunan pajak untuk meningkatkan keterbukaan. Hal ini dapat memicu timbulnya efek *magnitude* terhadap kepatuhan perpajakan. Wajib Pajak patuh termotivasi ikut melakukan kecurangan pajak karena terdapat pandangan bahwa Wajib Pajak yang tidak patuh tidak ditindak, bahkan justru difasilitasi. Efek disinsentif terhadap kepatuhan ini dapat direduksi dengan pendekatan "stick". Setelah pemberlakuan kebijakan pengampunan pajak, Wajib Pajak yang tidak patuh akan ditindak dengan tegas. Upaya penegakan tersebut hendaknya disosialisasikan kepada masyarakat agar Wajib Pajak patuh tidak termotivasi melakukan penyimpangan, selain itu hal ini dapat membuat efek penekanan terhadap Wajib Pajak tidak patuh.

Pendekatan yang kedua adalah *the responsible citizen approach*. Menurut pendekatan ini, terdapat faktor yang mempengaruhi perilaku Wajib Pajak. Faktor-faktor tersebut adalah dukungan sosial, sikap, latar belakang dan karakteristik Wajib Pajak, seperti umur, jenis kelamin, ras, dan budaya. Pendekatan ini efektif dalam pembentukan dan peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Sikap pemerintah dan petugas pajak yang memperlakukan Wajib Pajak secara adil merupakan salah satu faktor dominan penentu kepatuhan. Peran seseorang di dalam lingkungan dan norma-norma di sekitar Wajib Pajak juga mempunyai pengaruh. Pendekatan ini menitikberatkan pada pandangan bahwa untuk meningkatkan kepatuhan tidak perlu selalu memakai mekanisme *reward and punishment*, tetapi melalui upaya peningkatan pengetahuan, kesadaran Wajib Pajak, memotivasi Wajib Pajak secara positif.

Pemberlakuan kedua pendekatan ini dapat membawa pengaruh yang signifikan terhadap tingkat kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Pemerintah Indonesia cenderung untuk menerapkan kedua pendekatan ini. *Stick and carrot approach* diberlakukan melalui pelaksanaan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Sedangkan *the responsible citizen approach* dipakai dengan meningkatkan pelayanan Ditjen Pajak dengan modernisasi KPP, pelayanan dan bantuan personal melalui *Account Representative*, sosialisasi yang terus menerus melalui berbagai media, dan upaya reformasi lain.

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat meningkatkan keterbukaan Wajib Pajak untuk melaporkan kewajibannya dengan pemberian penghapusan sanksi. Diharapkan Wajib Pajak menjadi patuh di masa yang akan datang dengan pemberian “*opportunity for tax payer to become the honest tax payer*” melalui pengampunan pajak.¹⁵⁶ Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi juga dapat menjadi suatu sumber data bagi pemerintah. Sumber data tersebut dapat dijadikan acuan untuk melakukan pengawasan atas kewajiban perpajakan di masa yang akan datang. Selanjutnya upaya penegakan hukum dan upaya peningkatan kesadaran Wajib Pajak, seperti penyuluhan, upaya modernisasi KPP akan ditegakkan. Dalam jangka panjang serangkaian upaya yang komprehensif dan dilakukan secara terus menerus tersebut meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak peningkatan sukarela akan membawa dampak pada peningkatan penerimaan perpajakan.

¹⁵⁶ Hasil wawancara dengan Kasubdit Dampak Kebijakan Ditjen Pajak, John Hutagaol di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 14 Mei 2008.

5) Tujuan Peningkatan Basis Pajak dengan Menambah Jumlah Wajib Pajak Terdaftar¹⁵⁷

Ketentuan Pasal 37A ayat 2 ditujukan bagi Wajib Pajak orang pribadi yang belum mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP. Ketentuan ini merupakan salah satu cara pemerintah untuk menambah jumlah Wajib Pajak. Wajib Pajak Orang Pribadi yang selama ini takut dan enggan untuk mendaftarkan diri karena takut diperiksa, tidak perlu khawatir akan hal tersebut.

Upaya memperluas basis pajak dapat dilakukan dengan menaikkan tarif pajak dan menambah jumlah Wajib Pajak.¹⁵⁸ Hardy mengemukakan definisi ekstensifikasi dan intensifikasi seperti berikut: "ekstensifikasi adalah upaya mencari Wajib Pajak yang bersembunyi, sedangkan intensifikasi adalah upaya untuk meningkatkan penerimaan melalui pelayanan, pemeriksaan, dan penagihan pajak."¹⁵⁹ Sasaran kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat dibedakan menjadi dua jenis, yang pertama bagi Wajib Pajak yang selama ini telah terdaftar dan yang kedua bagi Wajib Pajak yang belum terdaftar dan belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Berdasarkan definisi yang dikemukakan Hardy, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan satu upaya ekstensifikasi. Pemberian fasilitas berupa penghapusan sanksi administrasi berupa bunga bagi Wajib Pajak yang belum mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP dapat memicu para

¹⁵⁷ Hasil wawancara dengan Kasubdit Dampak Kebijakan Ditjen Pajak, John Hutagaol di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 14 Mei 2008.

¹⁵⁸ Lawrence H. Summers, Supervisor, *Op. Cit*, hal. 5.

¹⁵⁹ Hardy, *Pemeriksaan Pajak*, (Jakarta: Kharisma, 2003), hal 5.

Subjek Pajak yang telah memenuhi kewajiban subjektif dan objektif untuk menampakkan diri dalam *net tax system*. Hal tersebut dipicu klausul tidak akan diperiksanya Wajib Pajak orang pribadi yang mendaftarkan diri, selain itu Wajib Pajak tidak dikenai sanksi bunga atas pajak yang tidak dibayarkan. Dengan latar prosentase *tax ratio* Indonesia yang masih tergolong rendah, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat meningkatkan penerimaan pajak dengan cara perluasan basis pajak.

6) Tujuan Peningkatan Penerimaan Negara¹⁶⁰

Menurut Fisher, Goddeeris, dan Young, pengampunan pajak akan sulit untuk menghasilkan penerimaan pajak yang signifikan dalam jangka pendek atau panjang, jika tidak diikuti dengan penegakan hukum pajak yang lebih tegas. Namun, pengampunan pajak merupakan cara yang tepat jika suatu negara hendak mengubah atau mentransisikan penegakan hukum secara lebih tegas dan dengan transisi tersebut, pengampunan pajak merupakan cara yang efektif untuk menghasilkan dana jangka pendek.

Tujuan peningkatan penerimaan negara sejalan dengan adagium "pajak ditujukan untuk menghimpun dana, bukan untuk menghukum atau bahkan memenjarakan orang". Melalui pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi penerimaan pajak yang diterima pemerintah dalam jangka pendek akan meningkat seiring dengan diterimanya pajak yang tidak atau kurang dibayar dari pengakuan kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

¹⁶⁰ Hasil wawancara dengan Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 17 April 2008.

Selain itu, jika dibandingkan dengan kebijakan pengampunan pajak Tahun 1964 dan 1984, penerimaan pajak yang dihasilkan diindikasikan akan lebih besar.

Hal tersebut dikarenakan kebijakan pengampunan pajak di masa lalu memberikan pengampunan pada semua jenis pajak, serta sanksi pajak berupa bunga, denda, dan pidana. Sedangkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi hanya memberikan pengampunan pada sanksi pajak berupa bunga. Sanksi pajak berupa denda, yaitu denda keterlambatan pelaporan SPT - tidak menjadi objek pengampunan.

Ditjen Pajak mencoba untuk memproyeksikan berapa yang bisa dikumpulkan dari ketentuan Pasal 37A. Namun setelah mendapatkan angka ternyata dirasa sangat tidak realistis sehingga sampai saat ini, Ditjen Pajak tidak menargetkan berapa penerimaan yang bisa didapat secara kuantitatif.¹⁶¹

Penulis berusaha menampilkan perhitungan proyeksi penerimaan pajak yang didapat pemerintah melalui pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi.

Tabel IV. 1
Proyeksi Penerimaan Pajak Penghasilan melalui
Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi

Potensi Pajak Penghasilan Tahun 2007	:	Rp. 386,800 T
Realisasi Penerimaan Pajak Penghasilan Tahun 2007	:	Rp. 238,740 T
Potensi Pajak Penghasilan	:	Rp. 148,06 T
Prosentase pemanfaatan kebijakan:	:	20%
Proyeksi Penerimaan Pajak dari Kebijakan		Rp. 29,612 T

¹⁶¹ Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi :	
---	--

Sumber: Arti Dyah Woroutami, 2007, "Perhitungan Potensi Penerimaan Pajak Penghasilan (PPH) di Indonesia", *www.bi.go.id*, diunduh 20 April 2008; Nota Keuangan dan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Perubahan (RAPBN-P) Tahun Anggaran 2008 Republik Indonesia.

Prosentase Wajib Pajak yang mengikuti program pengampunan pajak tahun 1984, yaitu sebesar 20%. Prosentase didapatkan dari perbandingan jumlah Wajib Pajak yang memanfaatkan kebijakan pengampunan pajak tahun 1984 dengan total Wajib Pajak terdaftar. Jumlah Wajib Pajak yang memanfaatkan kebijakan pengampunan pajak tahun 1984 adalah 182.114 Wajib Pajak perseorangan dan Wajib Pajak Badan sebanyak 22.748. Jumlah keseluruhan Wajib Pajak perseorangan dan badan yang tercatat pada Tahun 1985 adalah 1.035.989 Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan.

Dari perhitungan proyeksi kebijakan tersebut didapatkan suatu angka yang cukup signifikan. Namun angka tersebut tidak dapat dipastikan karena sistem pemungutan pajak Indonesia yang menganut sistem *self assessment*.¹⁶² Sistem ini mendasarkan pada kemandirian dan kemauan Wajib Pajak untuk melakukan kewajiban perpajakannya. Jika Wajib Pajak merasa termotivasi dan tertarik dengan kebijakan yang ditawarkan pemerintah, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi akan berhasil menarik penerimaan negara secara efektif. Seperti yang dikemukakan Gunadi berikut ini: "Tentu yang lainnya pemerintah juga akan mempunyai suatu penerimaan juga, cuma *how much* ini yang dalam proses itu,..". Menurut beliau penerimaan pajak dengan mekanisme

¹⁶² Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi akan menarik penerimaan lebih besar daripada mekanisme pengampunan pajak masa lalu atau dengan konsep yang ada di *draft* RUU tahun 2001. Hal tersebut karena melalui kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pokok pajak yang terutang harus dibayar, dan sanksi denda keterlambatan penyampaian SPT tetap harus dibayar. Penghapusan hanya diberikan atas sanksi administrasi berupa bunga. Kebijakan pengampunan pajak di masa lalu menghapuskan pokok pajak yang terutang beserta sanksi. Walaupun terdapat uang tebusan, tetapi prosentasenya tidak sebesar pokok pajak yang terutang.

Besarnya proporsi yang didapatkan pemerintah dalam penerapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi akibat pembayaran pokok pajak terutang tidak menjadi jaminan penerimaan pajak yang dihasilkan akan optimal. Perlu upaya lain dari pemerintah, yaitu kampanye dalam rangka menyebarluaskan kebijakan ini dan dalam rangka menggugah kemauan Wajib Pajak untuk meningkatkan keterbukaan.

Kampanye pentingnya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi ini penting dilakukan mengingat masyarakat menaruh ekspektasi yang tinggi terhadap penerapan kebijakan pengampunan pajak dalam *draft* RUU tahun 2001. Menurut Prijohandojo, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi bukan merupakan kebijakan yang efektif serta tidak membawa manfaat apapun kepada Wajib Pajak khususnya pengusaha.¹⁶³ Usulan KADIN mengenai pengampunan pajak seperti yang ada dalam *draft* RUU tidak direspon

¹⁶³ Hasil wawancara tertulis dengan Ketua Komite Tetap Perpajakan KADIN, Prijohandojo Kristanto di Jakarta, tanggal 19 Mei 2008.

pemerintah dengan suatu inisiatif realisasi kebijakan. Oleh karena itu yang dikhawatirkan adalah Wajib Pajak dan masyarakat cenderung untuk mengacuhkan dan tidak memanfaatkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi.

Menurut Hariyadi B. Sukamdani, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi adalah kebijakan hasil kompromi dan hasilnya tidak maksimal. Beliau berpendapat jika kebijakan pengampunan pajak dalam *draft* RUU diberlakukan justru akan banyak tanggapan dan partisipasi dari masyarakat.¹⁶⁴

” Itu yang menurut pandangan kami di KADIN, kalau itu diberlakukan itu akan banyak yang ikut...Jadi kalau kita bicara mengenai *sunset policy* ini memang nanggung. Saya bilang kan tadi kan kalau untuk perusahaan memang tidak maksimal kan... ya pastinya ada dong benefitnya walaupun tidak maksimal...”

Idris Pulungan juga mengungkapkan hal yang sama. Beliau menyatakan:¹⁶⁵

”Sebetulnya banyak Wajib Pajak banyak yang merasa kurang puas ya atas kebijakan ini. Tapi itu biasalah ya. Tapi yang saya katakan tadi masyarakat maunya pengampunan ko, itu saja bandingkan. Masyarakat maunya pengampunan tidak hanya sanksi seperti saya katakan tadi.”

Untuk memaksimalkan penerimaan pajak perlu komitmen pemerintah dalam mengkampanyekan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Pemerintah perlu belajar dari pengalaman berbagai negara yang pernah menerapkan pengampunan. Contohnya India yang menerapkan kampanye besar-besaran di berbagai media mengenai arti pentingnya pengampunan pajak.

¹⁶⁴ Hasil wawancara dengan Wakil Ketua Umum KADIN, Hariyadi B. Sukamdani di Sahid Hotel, Jakarta tanggal 13 Mei 2008.

¹⁶⁵ Hasil wawancara dengan Ketua Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), A. Idris Pulungan di Gedung Santosa, Jakarta tanggal 21 Mei 2008.

Penerimaan jangka panjang merupakan salah satu target pemerintah, selain tujuan penerimaan jangka pendek. Penerimaan jangka panjang akan tercapai jika pengampunan pajak berhasil dilaksanakan dan berhasil menciptakan keterbukaan. Keterbukaan Wajib Pajak akan memudahkan pemerintah melakukan pengawasan di masa yang akan datang. Jika pengawasan, pelayanan, dan pembinaan melalui berbagai upaya reformasi perpajakan digulirkan, maka akan tercipta *voluntary compliance*. *Voluntary compliance* akan meningkatkan penerimaan pajak di masa yang akan datang.

B. Target yang ingin Dicapai oleh Pemerintah dengan Diterapkannya Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi berupa Bunga

1. Menambah Jumlah Wajib Pajak yang Mempunyai NPWP¹⁶⁶

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi merupakan salah satu cara pemerintah dalam melancarkan program ekstensifikasi Wajib Pajak. Kebijakan ini dapat menjaring Wajib Pajak baru yang enggan mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP. Insentif yang diberikan berupa penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar serta tidak akan dilakukan pemeriksaan, kecuali terdapat data yang menyatakan bahwa SPT yang disampaikan tidak benar atau menyatakan lebih bayar.

¹⁶⁶ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

2. Mengurangi *Enforcement Cost*¹⁶⁷

Fisher, Goddeeris, dan Young¹⁶⁸ mengemukakan pendapatnya tentang pengampunan pajak, yaitu: "...to providing an immediate source of revenue at low collection cost...". Kebijakan pengampunan pajak dapat menghasilkan penerimaan dalam jangka pendek dengan biaya pemungutan yang rendah. Jumlah pemeriksaan pajak yang dilakukan Ditjen Pajak tidak lebih dari tiga persen dari populasi yang terdaftar.¹⁶⁹ Jika 20% dari keseluruhan populasi yang Wajib Pajak terdaftar memanfaatkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, seperti halnya dengan pengampunan pajak tahun 1984, maka pemerintah dapat menghemat *enforcement cost*. Jumlah Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi terdaftar pada tahun 2007 adalah 6.694.236.¹⁷⁰ Pemeriksaan yang dilakukan pemerintah sejumlah 3% dari populasi, yaitu sebesar 200.827 Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi. Jika 20% dari populasi tersebut berpartisipasi dalam pelaksanaan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, yaitu sejumlah 1.338.847, maka pemeriksaan yang perlu dilakukan pemerintah hanyalah terhadap 160.662 Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi terdaftar. Hal itu mengartikan ada *saving enforcement cost* sekitar 20% dari penambahan jumlah Wajib Pajak yang patuh melalui penerapan kebijakan ini. Selain itu penghematan

¹⁶⁷ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

¹⁶⁸ Ronald C. Fisher, John H. Goddeeris, and James C. Young, *Op.Cit.*, hlm. 15.

¹⁶⁹ John Hutagaol, *Op.Cit.*, hal. 63.

¹⁷⁰ Direktorat TIP Direktorat Jenderal Pajak per 5 Februari 2008 dan Laporan Kanwil.

enforcement cost terjadi karena sepanjang tahun 2008, pemerintah hanya perlu menunggu animo dari masyarakat dalam upaya peningkatan kepatuhannya.¹⁷¹ Dengan pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, secara otomatis sebagian kegiatan penegakan hukum pajak dihentikan untuk sementara selama satu tahun atas kewajiban perpajakan Pajak Penghasilan. Hal itu dikarenakan selama satu tahun, Wajib Pajak diberi waktu dan kesempatan untuk memperbaiki kesalahan yang pernah dilakukan menyangkut kewajiban perpajakannya.

3. Menambah Penerimaan Pajak¹⁷²

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat menambah penerimaan pajak jangka pendek dan jangka panjang. Penerimaan jangka pendek dapat terkumpul akibat dari keterbukaan Wajib Pajak sehingga terdapat pajak yang kurang atau tidak dibayar yang disetor ke dalam kas negara. Penerimaan jangka panjang merupakan efek pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi bersamaan dengan upaya reformasi administrasi perpajakan. Upaya reformasi administrasi perpajakan terkait dengan perubahan undang-undang sehubungan Pasal 35A UU KUP No. 28 Tahun 2007 dan perubahan sistem informasi perpajakan yang berbasis teknologi informasi. Upaya ini dapat memudahkan pemerintah dalam pemerolehan informasi sehubungan dengan fungsi pengawasan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Dengan kemudahan informasi, pemerintah mempunyai data yang akurat dalam rangka

¹⁷¹ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

¹⁷² Hasil wawancara dengan Kasubdit Dampak Kebijakan Ditjen Pajak, John Hutagaol di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 14 Mei 2008.

penegakan hukum pajak. Selain itu berbagai upaya penyuluhan serta perbaikan pelayanan dapat memacu kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Jika pemerintah menerapkan fungsi pengawasan secara tegas, pelayanan yang lebih baik dan dengan prosedur yang *fair* serta penyuluhan, maka kepatuhan sukarela tercapai. Jika kepatuhan sukarela tercapai maka penerimaan pajak jangka panjang pun akan meningkat.

4. Menggairahkan Iklim Investasi¹⁷³

Dengan penerapan fasilitas ini, pemerintah dapat menarik investor domestik. Saat ini investasi domestik berada pada besaran 80% dari besaran investasi nasional. Diharapkan kebijakan ini dapat juga menarik investor domestik yang melarikan modal (*capital flight*) ke luar negeri.¹⁷⁴ Berdasarkan pengalaman pemberlakuan pengampunan pajak di berbagai negara di dunia, kebijakan ini dapat mendorong repatriasi modal. Hal ini dapat diharapkan terjadi di Indonesia melalui pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Namun, yang menjadi perbedaan antara program pengampunan pajak di berbagai negara dengan penerapan di Indonesia adalah program pengampunan pajak di berbagai negara tersebut memberikan insentif secara langsung pada pajak-pajak yang berhubungan dengan instrumen investasi. Dengan kebijakan ini pemerintah dapat menarik kepercayaan investor asing untuk mengalirkan investasinya ke dalam negeri.

¹⁷³ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

¹⁷⁴ Hasil wawancara dengan Direktur INDEF (Institute of Development on Economics and Finance), Dr. Ikhsan Modjo di INDEF, Jakarta tanggal 26 Mei 2008.

”Sebenarnya insentif untuk investasi bukan hanya pajak... Tapi sebenarnya faktornya banyak... Pajak hanya dari sisi administrasi saja kurang jelas. Nah kita perjelas sekarang, pertegas, *law enforcement* jelas pake Pasal 35A kita kumpulkan... Mereka kalau memberi pinjaman kepada kita merasa tenang, uangnya bisa dibayar kan pajaknya besar.”¹⁷⁵

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dapat meningkatkan keterbukaan Wajib Pajak. Keterbukaan Wajib Pajak tersebut dapat menjadi satu sumber data bagi pemerintah sehingga sistem administrasi pemerintah lebih tertata. Situasi yang kondusif, termasuk tertatanya administrasi dapat menjadi satu faktor ketertarikan investor untuk mengadakan investasi.

5. Rekonsiliasi¹⁷⁶

Rekonsiliasi dapat tercipta karena data Wajib Pajak mengenai kewajiban perpajakannya dapat terkumpul. Sehingga hal tersebut dapat menjadi sumber bagi pemerintah dalam mengawasi kewajiban perpajakan di masa mendatang. Selain itu upaya rekonsiliasi dilakukan dalam rangka memulai segala sesuatunya dari awal dengan memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk lebih terbuka dan patuh. Pemberian kesempatan tersebut dilakukan dengan cara melakukan *cut off* atau *clear cut* terhadap kewajiban perpajakan Wajib Pajak masa lalu dengan memberikan penghapusan sanksi administrasi.¹⁷⁷

6. Perhitungan yang lebih Sederhana sehingga Memudahkan Evaluasi¹⁷⁸

¹⁷⁵ Hasil wawancara dengan Direktur INDEF (Institute of Development on Economics and Finance), Dr. Ikhsan Modjo di INDEF, Jakarta tanggal 26 Mei 2008.

¹⁷⁶ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

¹⁷⁷ Hasil wawancara dengan Dosen dan Guru Besar Perpajakan FISIP UI, Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc. di Gedung PPATK, Jakarta tanggal 19 Mei 2008.

¹⁷⁸ Hasil Wawancara dengan Kasubdit KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak, Kismantoro Petrus di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, Tanggal 22 April 2008.

Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi lebih mudah untuk diadministrasikan karena hanya mengeliminasi sanksi bunga. Berbeda halnya dengan kebijakan pengampunan pajak di masa lalu yang perhitungannya lebih rumit.¹⁷⁹ Sehingga dalam melaksanakan evaluasi setelah pengampunan, perhitungannya pun sulit.

7. Peningkatan Kepatuhan Perpajakan¹⁸⁰

Kepatuhan diharapkan meningkat seiring dengan pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak untuk melakukan keterbukaan melalui kebijakan penghapusan sanksi. Penegakan hukum penting untuk dilakukan sehingga Wajib Pajak tidak hanya diberikan insentif namun juga diharuskan untuk bertanggung jawab atas kewajiban perpajakannya. Upaya penegakan hukum hendaknya dilakukan seiring dengan upaya peningkatan pelayanan dan pembinaan.

C. Analisis Pemenuhan Kriteria Kebijakan Pajak yang Baik menurut Schlesinger atas Kebijakan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi berupa Bunga

Pemenuhan kriteria kebijakan pajak yang baik menurut Schlesinger:¹⁸¹

(1) Pemenuhan Kriteria Kebijakan Pajak yang Mempunyai Pola yang Selaras

¹⁷⁹ Hasil wawancara dengan Dosen dan Guru Besar Perpajakan FISIP UI, Prof. Dr. Gunadi, Ak., M.Sc. di Gedung PPATK, Jakarta tanggal 19 Mei 2008.

¹⁸⁰ Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

¹⁸¹ Eugene R. Schlesinger, "Taxation and Technical Assistance", dalam Richard M. Bird and Oliver Oldman, *Op.Cit.*, hlm. 528-535.

Suatu kebijakan yang berorientasi jangka pendek jangan sampai menimbulkan kesenjangan dengan pola kebijakan yang berorientasi pada jangka panjang. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi ditetapkan dengan diberlakukannya reformasi perpajakan berupa paket UU KUP Nomor 28 Tahun 2007. Peluncuran UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 merupakan satu langkah yang berorientasi pada jangka panjang. Penyatuan ketentuan ini di dalam UU tersebut justru membuat adanya suatu konstruksi pasal yang saling membangun. Selain itu, penetapan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak mengandung klausul pembebasan tindak pidana lain. Hal ini dilakukan agar kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi tidak tumpang tindih dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur pidana umum yang selama ini telah berlaku. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga memenuhi kriteria kebijakan pajak yang baik.

(2) Pemenuhan Kriteria Kebijakan Pajak yang Memiliki Perhitungan Estimasi Penerimaan Pajak

Cara yang paling efektif untuk membuat suatu kebijakan pajak adalah dengan membuat perhitungan estimasi penerimaan pajak jika suatu kebijakan diterapkan. Untuk membuat perhitungan tersebut, negara memerlukan data statistik yang akurat, oleh karena itu suatu kebijakan pajak yang baik memerlukan suatu administrasi pajak yang baik pula. Administrasi pajak yang dilakukan di Indonesia sedang terus menerus dibenahi. Hal tersebut ditandai dengan diperluasnya akses pemerolehan data oleh Ditjen Pajak ke berbagai instansi, pelaksanaan sistem *reward and punishment*, serta pembaharuan komitmen untuk

melaksanakan penegakan hukum pajak secara lebih tegas. Perhitungan mengenai estimasi penerimaan sehubungan dengan kebijakan ini juga dilakukan. Namun, perhitungan tersebut tidak dipublikasikan karena melihat target terlalu tinggi.¹⁸² Hal ini menunjukkan ketidakefektifan pemerintah dalam mengimplementasikan kebijakan ini. Dan hal tersebut dapat mempengaruhi kinerja pemerintah dalam melaksanakan kebijakan. Perhitungan yang tidak dipublikasikan kepada masyarakat, membuat pemerintah tidak memiliki kontrol publik terhadap pelaksanaan kebijakan. Sehingga penyimpangan dapat saja terjadi, dimana pemerintah tidak melakukan optimalisasi penarikan pajak melalui kebijakan ini dikarenakan tidak ada target yang pasti. Berdasarkan kriteria ini, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga memenuhi kriteria sehubungan dengan kriteria perhitungan estimasi penerimaan pajak.

(3) Pemenuhan Kriteria Kebijakan Pajak yang Memiliki Peraturan Perundang-Undangan yang Praktis atau melalui Prosedur Administratif yang Efisien

Suatu kebijakan pajak dikatakan baik jika dapat diimplementasikan secara teknis melalui peraturan perundang-undangan yang praktis atau melalui prosedur administratif yang efisien. Hal ini mengartikan antara suatu bentuk kebijakan yang lebih tinggi dengan peraturan pelaksana-nya harus diatur secara baik dan seksama. Pengaturan ini memerlukan suatu koordinasi antara *policy generalist* dengan *administrative specialist*. Peraturan pelaksana kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dikeluarkan tidak bersamaan dengan kebijakan

¹⁸² Hasil wawancara dengan salah satu Staf Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta tanggal 17 April 2008.

tersebut. Hal tersebut tidak menjadi suatu masalah jika selang waktu dikeluarkannya peraturan pelaksana tidaklah panjang sejak dikeluarkannya kebijakan. Namun, fakta di lapangan menunjukkan Ditjen Pajak tidak siap dalam menyediakan peraturan pelaksana kebijakan. Peraturan Menteri Keuangan yang menjadi peraturan pelaksana resmi yang diamanatkan undang-undang baru dikeluarkan pada akhir April 2008. Hal tersebut mengartikan adanya keterlambatan 4 bulan dan mengindikasikan ada *idle time* dimana ada kekosongan dari peraturan. Konsekuensinya Fiskus dapat menginterpretasikan undang-undang dengan persepsi subjektif yang dapat menyebabkan *dispute* di kemudian hari. Konsekuensi kedua adalah Wajib Pajak dibiarkan begitu saja dalam kebingungan mengenai peraturan sehingga melaksanakan pembetulan atau penyampaian SPT berdasarkan persepsi masing-masing. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga memenuhi kriteria kebijakan pajak yang memiliki peraturan perundang-undangan yang praktis.

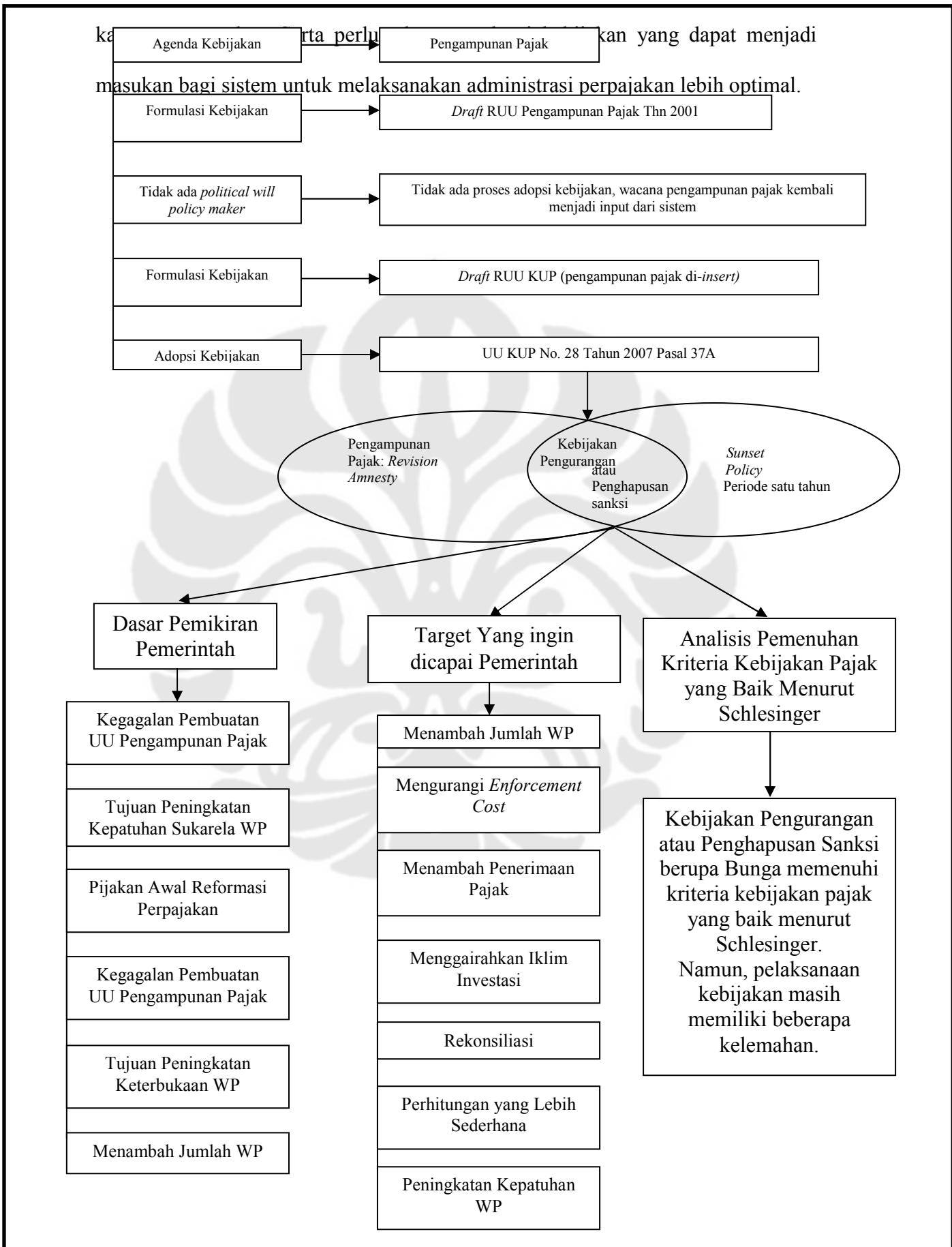
(4) Pemenuhan Kriteria Kebijakan Pajak yang Memiliki Fleksibilitas untuk Memadukan Metode dan Pemikiran dalam Pembuatan Kebijakan

Diperlukan suatu fleksibilitas untuk memadukan metode dan pemikiran dalam pembuatan kebijakan pajak. Fleksibilitas tersebut berguna untuk mengadaptasikan prinsip umum perpajakan dengan struktur ekonomi dan realitas politik di suatu negara. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi telah cukup menunjukkan fleksibilitas karena kebijakan ini melambangkan output dari proses pembuatan kebijakan yang merupakan aktivitas politik. Kebijakan ini telah berhasil mengakomodasikan kepentingan politik, ekonomi, dan sosial dengan

mengambil jalan tengah dari alternatif yang ada. Berdasarkan kriteria ini, kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga memenuhi kriteria kebijakan pajak yang memiliki fleksibilitas dalam memadukan metode dan pemikiran dalam pembuatan kebijakan.

Pada dasarnya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi telah dirancang dengan baik, hal itu digambarkan melalui terpenuhinya empat kriteria kebijakan pajak yang baik menurut Schlesinger. Namun, suatu kebijakan tidak akan pernah luput dari kekurangan, begitupun dengan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga. Dari analisis pemenuhan keempat kriteria kebijakan pajak yang baik menurut Schlesinger, didapatkan beberapa kelemahan pemerintah dalam menetapkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, diantaranya tidak dipublikasikannya perhitungan estimasi penerimaan pajak; peraturan pelaksana dikeluarkan pemerintah mempunyai selang waktu yang cukup lama dengan dikeluarkannya kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga melalui UU KUP No. 28 Tahun 2007 Pasal 37A.

Yang perlu disoroti adalah pelaksanaan kebijakan ini yang masih akan berjalan enam bulan ke depan membutuhkan komitmen pemerintah untuk terus melaksanakan kebijakan ini sesuai dengan rencana yang telah disusun di awal pelaksanaan kebijakan. Selain itu, perlu adanya pembenahan peraturan pelaksanaan yang secepat mungkin agar kebijakan ini berjalan efektif dan dapat diterapkan dengan baik. Pemerintah perlu mengusahakan lebih lagi dalam hal



BAB V

SIMPULAN DAN REKOMENDASI

A. Simpulan

1) Pemerintah mempunyai dasar pemikiran dalam menetapkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, yaitu

- kegagalan pembuatan Undang-Undang Pengampunan Pajak,
- tujuan peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak,
- pijakan awal bagi Wajib Pajak dan pemerintah dalam rangka menyongsong reformasi administrasi perpajakan,
- tujuan peningkatan keterbukaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak,
- peningkatan penerimaan pajak, dan
- peningkatan basis pajak dengan menambah jumlah Wajib Pajak terdaftar.

2) Pemerintah memiliki target yang ingin dicapai melalui pemberlakuan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, yaitu

- menambah jumlah Wajib Pajak yang mempunyai NPWP,
- mengurangi *enforcement cost*,
- menambah penerimaan pajak,
- menggairahkan iklim investasi,
- rekonsiliasi,