

## BAB II

### KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

#### A. Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian ini, peneliti melihat dua penelitian mengenai pengampunan pajak yang dilakukan oleh dua peneliti sebelumnya :

**Tabel II. 1**  
**Matrikulasi Penelitian Sebelumnya**

Keterangan	Skripsi	Jurnal
Peneliti	Aisyah Farida Sari (NPM: 0903330058) Sarjana Ilmu Administrasi Fiskal FISIP UI.	James Alm, International Studies Program Working Paper 98-6, Georgia State University.
Judul	Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak Dikaitkan Dengan Penerimaan Negara.	<i>Tax Policy Analysis: The Introduction Of The Russian Tax Amnesty.</i>
Tujuan	Mengetahui tujuan dan manfaat yang diperoleh dari pengampunan pajak dibandingkan dengan peraturan pengampunan pajak di Afrika Selatan, serta manfaat yang diperoleh dari kebijakan pengampunan pajak apabila kebijakan pengampunan pajak dalam draf RUU pengampunan pajak pada tahun 2006 diimplementasikan di Indonesia.	Mengetahui dan menganalisis faktor pertimbangan pembuatan kebijakan pengampunan pajak, evaluasi manfaat dan biaya dari pengampunan pajak, pengalaman dari negara-negara yang melakukan pengampunan pajak.
Metode Penelitian	Penelitian yang dilakukan dalam skripsi ini bersifat deskriptif, pendekatannya adalah kualitatif dengan teknik pengumpulan datanya melalui penelitian dokumen terkait, dan wawancara mendalam ( <i>in depth interview</i> ).	Pendekatan kualitatif.
Hasil Penelitian	1. Ada beberapa tujuan dari kebijakan pengampunan pajak, seperti perluasan pajak, meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan merubah administrasi pajak menjadi administrasi yang bersih. Semua tujuan itu dapat meningkatkan penerimaan negara. Dengan kata lain tujuan utama dari kebijakan pengampunan pajak adalah meningkatkan penerimaan negara melalui penerimaan pajak. 2. Manfaat dari pengampunan pajak tidak hanya dirasakan oleh pemerintah tetapi juga oleh masyarakat luas terutama dalam meningkatkan lapangan kerja. Untuk mencapai tujuan dari kebijakan pengampunan pajak dan memperoleh manfaatnya, DJP dapat mengadopsi beberapa peraturan pengampunan	1. Empat faktor yang perlu diperhatikan dalam membuat pengampunan pajak, yaitu <i>Eligibility</i> , <i>Coverage</i> , <i>Incentives</i> , dan <i>Duration</i> . 2. Beberapa manfaat yang diperoleh dari pengampunan pajak ialah, meningkatkan penerimaan jangka pendek, meningkatkan kepatuhan pajak sukarela. Sedangkan dari sisi biaya, pengampunan pajak hanya sedikit memberi tambahan penerimaan bagi negara dan dapat mengurangi tingkat kepatuhan wajib pajak yang jujur karena mereka melihat pengampunan pajak tidak adil. 3. Negara yang berhasil dalam penerapan pengampunan pajak ialah India, Irlandia, Kolombia, dan Negara bagian Kolorado Amerika Serikat, sedangkan Perancis pada tahun 1986 dan

	pajak di Afrika Selatan.	Argentina pada tahun 1987 gagal melaksanakan pengampunan pajaknya.
--	--------------------------	--------------------------------------------------------------------

Sumber : Diolah lebih lanjut oleh peneliti

Dari penjelasan di atas, peneliti bersimpulan bahwa penelitian yang dilakukan oleh Aisyah Farida Sari<sup>11</sup> fokus kepada tujuan akhir dari kebijakan pengampunan pajak adalah untuk menambah penerimaan negara, sedangkan dalam penelitian ini peneliti lebih fokus kepada dasar pemikiran utama dikeluarkannya kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan tahun 2008, kendala-kendala dalam pelaksanaan pengampunan pajak pada tahun 1984, dan perbedaan kebijakan pengampunan pajak tahun 1984 dengan kebijakan pengampunan pajak tahun 2008. Penelitian yang dilakukan oleh James Alm<sup>12</sup>, lebih kepada pengampunan pajak secara global, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh peneliti hanya terbatas pengampunan pajak di Indonesia. Oleh karena itu penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian terdahulu, serta dapat menambah khasanah pengetahuan dalam hal kebijakan pengampunan pajak di Indonesia ditinjau dari pengampunan pajak tahun 1984 dan pengampunan pajak tahun 2008.

### **A.1 Kebijakan Publik**

Pengampunan pajak pada tahun 2008 ini merupakan suatu kebijakan, yang keputusannya telah ditetapkan di dalam pasal 37 A Undang-Undang KUP No. 28

---

<sup>11</sup> Aisyah Farida Sari, *Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak Dikaitkan Dengan Penerimaan Negara*, Skripsi (Depok, Universitas Indonesia, 2005).

<sup>12</sup> James Alm, "Tax Policy Analysis: The Introduction Of The Russian Tax Amnesty", International Studies Program Working Paper 98-6, Georgia State University, 1998.

tahun 2007. Hal ini sesuai dengan pengertian kebijakan menurut Eulau dan Prewitt. Kebijakan menurut Eulau dan Prewitt, sebagaimana dikutip oleh Jones adalah keputusan tetap yang dicirikan oleh konsistensi dan pengulangan (*repetitiveness*) tingkah laku dari mereka yang mematuhi keputusan tersebut. Kebijakan dibedakan dari tujuan-tujuan kebijakan, nait-niat kebijakan, dan pilihan-pilihan kebijakan<sup>13</sup>.

Frederick menuliskan unsur *policy* yang dikutip oleh Thoha, yaitu sebagai berikut "*is essential for the policy concept that there be a goal, objective, or purpose*"<sup>14</sup>. Menurut Frederick, yang paling penting dalam sebuah konsep kebijakan adalah bahwa sebuah kebijakan harus memiliki tujuan dan sasaran yang ingin dicapai. Adapun *public policy* menurut Easton yang juga dikutip oleh Thoha, dapat dirumuskan sebagai berikut:

*"the authoritative allocation of value for the whole society- but it turns out that only the government can authoritatively act on the 'whole' society, and everything the government choosed to do or not to do results in the allocation of values."*<sup>15</sup>

Kebijakan publik menurut Easton merupakan kewenangan pemerintah untuk mengalokasikan nilai yang terdapat pada masyarakat dan hanya pemerintah yang berhak untuk memutuskan dilakukan atau tidak dilakukannya alokasi nilai tersebut.

Sedangkan kebijakan publik menurut Dunn sebagaimana dikutip oleh Syamsi dikatakan "*public policy is authoritative guide for carrying out governmental*

---

<sup>13</sup> Charles O. Jones, *Pengantar kebijakan Publik (Public Policy)*, diterjemahkan oleh Ricky Ismanto, (Jakarta: CV. Rajawali Pers, 1991), hal. 47-48.

<sup>14</sup> Miftah Thoha, *Dimensi-Dimensi Prima Ilmu Administrasi Negara*, ( Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2002), hlm. 61.

<sup>15</sup> *Ibid*, hlm. 62.

*action is national, state, regional and municipal jurisdiction*”<sup>16</sup>. Menurut Dunn, kebijakan publik adalah suatu pedoman dalam melaksanakan berbagai macam tindakan pemerintah mulai dari tingkat negara, provinsi, sampai dengan tingkat kabupaten kota. Definisi kebijakan publik sangat banyak, namun secara sederhana dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu:

1. Kebijakan publik yang bersifat makro atau umum, atau mendasar, yaitu peraturan-peraturan, seperti Undang-Undang Dasar (UUD) Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang / Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden.
2. Kebijakan publik yang bersifat meso atau menengah, atau penjabar pelaksanaan. Kebijakan ini dapat berbentuk Peraturan Menteri, Surat Edaran Menteri, Peraturan Gubernur, Peraturan Bupati, dan Peraturan Walikota. Kebijakannya dapat pula berbentuk Surat Keputusan Bersama atau SKB antar-Menteri, Gubernur, dan Bupati atau Wali Kota.
3. kebijakan publik yang bersifat mikro adalah kebijakan yang mengatur pelaksanaan atau implementasi dari kebijakan di atasnya. Bentuk kebijakannya adalah peraturan yang dikeluarkan oleh aparat publik di bawah Menteri, Gubernur, Bupati, dan Wali Kota.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> Ibnu Syamsi, *Dasar-Dasar Kebijaksanaan Keuangan Negara*, (Jakarta: PT. Bina Aksara, 1983), hal. 32.

<sup>17</sup> Riant Nugroho Dwidjowijoto, *Kebijakan Publik untuk Negara-Negara Berkembang: Model-Model Perumusan, Implementasi, dan Evaluasi*, (Jakarta: PT. Elex Media Komputindo, 2006), hlm. 31.

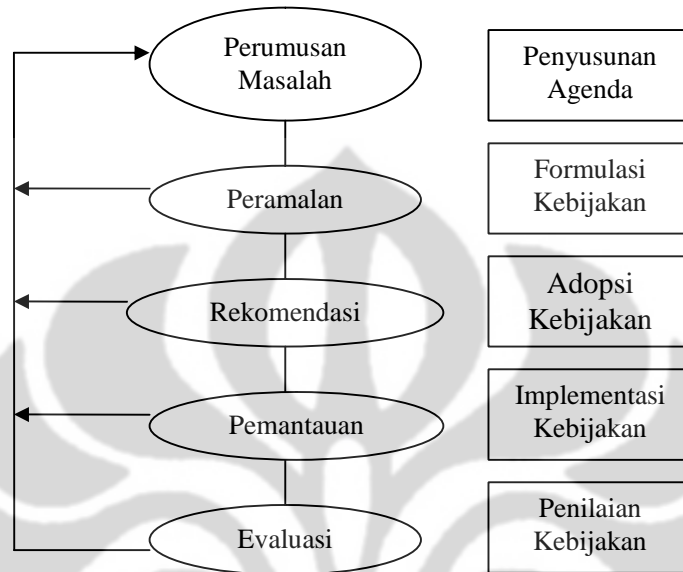
Dunn mengatakan proses pembuatan kebijakan sebagai serangkaian tahap yang saling bergantung yang diatur menurut urutan waktu yaitu:

1. **Penyusunan agenda:** para pejabat yang akan dipilih dan diangkat menempatkan masalah pada agenda publik.
2. **Formulasi kebijakan:** para pejabat yang dipilih merumuskan alternatif kebijakan untuk mengatasi masalah.
3. **Adopsi kebijakan:** merupakan alternatif yang diadopsi dengan dukungan dari mayoritas legislatif, konsensus diantara pimpinan lembaga atau keputusan peradilan.
4. **Implementasi kebijakan:** kebijakan yang telah diambil untuk dilaksanakan oleh unit-unit administrasi yang memobilisasikan sumber daya finansial dan manusia.
5. **Penilaian kebijakan:** unit-unit pemeriksa dan akuntansi dalam pemerintahan menentukan apakah badan-badan eksekutif, legislatif, dan peradilan memenuhi persyaratan Undang-Undang dalam pembuatan kebijakan dan pencapaian tujuan.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> William N. Dunn, *Public Policy Analysis: An Introduction Second Edition* (Terjemahan), (Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2003), hal. 22-24.

**Bagan II.1**  
**Kedekatan Prosedur Analisis Kebijakan**  
**Dengan Tipe-tipe Pembuatan Kebijakan**



Sumber: William N. Dunn, *Public Policy Analysis: An Introduction Second Edition* (Terjemahan), (Yogyakarta: Gajah Mada University Press, 2003), hal. 25.

Dunn mengatakan analisis kebijakan dilakukan untuk menghasilkan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan, yang dilakukan dalam tahap proses pembuatan kebijakan, yaitu :

**1. Perumusan masalah**

Perumusan masalah dapat memasok pengetahuan yang relevan dengan kebijakan yang mempersoalkan asumsi-asumsi yang mendasari definisi masalah dan memasuki proses pembuatan kebijakan melalui penyusunan agenda. Perumusan masalah dapat membantu menemukan asumsi-asumsi tersembunyi, mendiagnosis penyebabnya, memetakan tujuan yang memungkinkan, dan merancang peluang-peluang kebijakan yang baru.

## **2. Peramalan**

Peramalan dapat menyediakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang masalah yang akan terjadi di masa mendatang sebagai akibat dari diambilnya alternatif kebijakan. Ini dilakukan dalam tahap formulasi kebijakan. Peramalan dapat menguji masa depan, mengestimasi akibat dari kebijakan yang diusulkan, dan mengenali kendala-kendala yang mungkin terjadi.

## **3. Rekomendasi**

Rekomendasi membuahkan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang manfaat atau biaya dari berbagai alternatif yang akibatnya dimasa mendatang telah diestimasi melalui peramalan. Ini membantu pengambil kebijakan pada tahap adopsi kebijakan. Rekomendasi membantu mengestimasi tingkat resiko dan ketidakpastian.

## **4. Pemantauan**

Pemantauan menyediakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang akibat dari kebijakan yang diambil sebelumnya. Ini membantu pengambil kebijakan pada tahap implementasi kebijakan. Pemantauan menemukan akibat-akibat yang tidak diinginkan dari kebijakan dan program, mengidentifikasi hambatan dan rintangan implementasi, dan menemukan letak pihak-pihak yang bertanggung jawab pada setiap tahap kebijakan.

## **5. Evaluasi**

Evaluasi membuahkan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang ketidaksesuaian antara kinerja kebijakan yang diharapkan dengan yang benar-

benar dihasilkan. Jadi ini membantu pengambilan kebijakan pada tahap penilaian kebijakan. Evaluasi menghasilkan seberapa jauh masalah telah terselesaikan.<sup>19</sup>

## A. 2 Sistem Perpajakan

Hancock sebagaimana mengutip pendapat Stiglitz menyebutkan ada lima karakteristik yang diharapkan dalam suatu sistem perpajakan, yaitu :

### 1. *Economically efficient*

Suatu sistem perpajakan seharusnya tidak berdampak buruk terhadap sumber alokasi.

### 2. *Administrative simple*

Suatu sistem sebaiknya tidak mahal dan mudah untuk diadministrasikan.

### 3. *Flexible*

Suatu sistem harus mampu menjawab perubahan kondisi ekonomi.

### 4. *Politically accountable*

WP harus mampu menentukan untuk apa mereka membayar pajak, sehingga sistem politik dapat secara tepat menggambarkan pilihan dari masing-masing WP.

### 5. *Fair*

Suatu sistem harus dapat dirasakan adil oleh semua individu.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> *Ibid*, hal. 26-28.

<sup>20</sup> Dora Hancock, *An Introduction To Taxation*, (UK: Chapman&hall, 1994), hal. 55.



Sistem Perpajakan terdiri dari tiga unsur, yaitu Kebijakan Pajak, Undang-Undang Pajak dan Administrasi Pajak :

### **A.2.1 Kebijakan Pajak (*Tax Policies*)**

Kebijakan pajak adalah kebijakan fiskal dalam arti sempit. Kebijakan fiskal adalah kebijakan yang menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi<sup>21</sup>. Kebijakan perpajakan dapat dirumuskan sebagai:

1. Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara, dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
2. Suatu tindakan pemerintah dalam rangka memungut pajak, guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
3. Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi negara.<sup>22</sup>

Cobham menjelaskan bahwa ada empat tujuan yang harus dicapai dalam pembuatan suatu kebijakan pajak, yaitu:

#### *1. Revenue.*

Pendapatan merupakan tujuan yang paling jelas dan merupakan tujuan langsung dari perpajakan, sehingga tujuan pembuatan suatu kebijakan pajak haruslah dapat memberikan kontribusi pendapatan bagi negara.

---

<sup>21</sup> R. Mansury, *Kebijakan Fiskal* (Jakarta: YP4, 1999), hal. 1.

<sup>22</sup> Lauddin Marsuni, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, (Yogyakarta: UII Press, 2006) hal. 37-38.

## 2. *Redistribution*

Bertujuan agar memberikan suatu kalangan tertentu cara untuk mencapai penghasilan sesuai yang dibutuhkan, dengan mengangkat masyarakatnya keluar dari garis kemiskinan.

## 3. *Representation*

Merupakan keuntungan yang sangat potensial yang dipicu oleh sistem pajak yang dapat berfungsi dengan baik.

## 4. *Re-pricing economic alternatives*

Sektor pajak merupakan alat utama bagi pemerintah untuk mempengaruhi perilaku dari WP di negaranya.<sup>23</sup>

Menurut Bullock, Mountford dan Stanley ada beberapa unsur yang perlu diperhatikan oleh para pembuat kebijakan. Sebaiknya para pembuat kebijakan memperhatikan unsur-unsur dalam pembuatan kebijakan, termasuk dalam membuat kebijakan pengampunan pajak yaitu:

### 1. *Forward Looking*

Dalam pembuatan suatu kebijakan pastinya memperhitungkan hasil dan target yang ingin dicapai dari dibuatnya kebijakan tersebut, yang sebaiknya membuat suatu pandangan kedepan terhadap kebijakan yang akan dibuat tersebut, yang dipengaruhi oleh faktor sosial, ekonomi, politik, trend yang sedang terjadi. Sehingga di masa yang akan datang dapat dilihat efek dan dampak dari kebijakan tersebut.

---

<sup>23</sup> Alex Cobham, *Taxation Policy and Development* (England: The Oxford Council on Good Governance, 2005), hal. 4-5.

## 2. *Outward Looking*

Pembuatan suatu kebijakan harus memperhitungkan faktor yang mempengaruhi dibuatnya kebijakan tersebut, yang dilihat dari keadaan nasional dan internasional, melihat pengalaman dari negara lain yang telah membuat kebijakan yang sama, serta melihat bagaimana kebijakan tersebut dapat diterima oleh publik.

## 3. *Innovative, Flexible and Creative*

Kebijakan yang akan dibuat haruslah bersifat fleksibel dan inovatif, yang terbuka pada ide, komentar dan saran-saran baru yang akan membuat kebijakan tersebut dapat berjalan lebih baik.

## 4. *Evidence-Based*

Masukan dan keputusan dalam membuat suatu kebijakan haruslah berdasarkan bukti nyata dari isu yang sedang terjadi. Bukti nyata harus termasuk dari para pakar / spesialis.

## 5. *Inclusive*

Pembuatan kebijakan haruslah memperhitungkan dampak yang akan terjadi atas dibuatnya kebijakan tersebut terhadap semua lapisan yang akan terkena dari dampak dibuatnya kebijakan tersebut, baik jenis lapisan yang terkena dampaknya secara langsung ataupun secara tidak langsung.

## 6. *Joined Up*

Proses pembuatan kebijakan haruslah melihat halangan dalam pembuatan menjadi suatu tujuan untuk membuat kebijakan tersebut menjadi suatu kebijakan yang sesuai secara norma dan secara moral.

## 7. *Review*

Kebijakan yang telah dibuat haruslah dipantau secara konstan, untuk memastikan bahwa kebijakan tersebut masih dapat digunakan untuk menyelesaikan masalah yang menjadi tujuan dibuatnya kebijakan tersebut.

## 8. *Evaluation*

Evaluasi yang sistematis dari efektifitas suatu kebijakan haruslah disiapkan sejak proses pembuatan kebijakan tersebut.

## 9. *Learns Lessons*

Pembuat kebijakan haruslah dapat belajar dari pengalaman, kebijakan apakah yang dapat diterima, dan kebijakan apakah yang tidak dapat diterima untuk dapat mengembangkan kebijakan yang sesuai.<sup>24</sup>

Pengampunan pajak pada tahun 1984 tidak berjalan dengan baik dan dinilai gagal, tetapi pada tahun 2008 pemerintah tetap mengeluarkan kebijakan yang sama. Di dalam pembuatan kebijakan pengampunan pajak, termasuk yang menjadi dasar pemikiran dibuatnya kebijakan pengampunan pajak, seharusnya diperhatikan juga beberapa unsur di atas. Sehingga untuk kedepannya kebijakan pengampunan pajak dapat memperoleh tujuan dan hasil yang ingin dicapai.

### **A.2.2 Undang-Undang Pajak (*Tax Laws*)**

Indonesia merupakan negara hukum di mana segala sesuatunya diatur berdasarkan Undang-Undang. Menurut Brotodiharjo hukum fiskal adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat

---

<sup>24</sup> Hellen Bullock, Juliet Mountford & Rebecca Stanley, *Better Policy Making* (England: Centre for Management and Policy Studies, 2001), hal.12.

dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut wajib pajak)”<sup>25</sup>.

Yang dimaksud Undang-Undang Pajak adalah seperangkat peraturan perpajakan yang terdiri dari Undang-Undang beserta peraturan pelaksanaannya. Dalam Undang-Undang Perpajakan diatur mengenai pokok-pokok pikiran yang bersifat prinsip sedang peraturan pelaksanaannya berupa Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri dan seterusnya<sup>26</sup>. Konsistensi dan kejelasan antara antara Undang-Undang Perpajakan dengan peraturan dibawahnya haruslah dijaga dengan baik agar tidak menimbulkan ambigu yang pada akhirnya membingungkan WP<sup>27</sup>.

Undang-Undang dan perangkat hukum lainnya diperlukan dalam pelaksanaan maupun *pasca* pengampunan pajak, sebab tanpa didukung oleh Undang-Undang dan perangkat hukum lainnya tujuan dari pengampunan pajak tidak akan berjalan efektif. Undang-Undang pajak dalam penyusunannya tidak saja hanya mementingkan penerimaan negara tetapi juga harus dapat menjamin tercapainya keadilan bagi WP.

### **A.2.3 Administrasi Pajak (*Tax Administration*)**

Menurut Sopar Lumbantoruan seperti yang dikutip oleh Devano dan Rahayu administrasi perpajakan adalah cara-cara atau prosedur pengenaan dan

---

<sup>25</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: PT Eresco, 1995), hal. 1.

<sup>26</sup> R. Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, (Jakarta: Ind Hill Co, 1996), hal. 20.

<sup>27</sup> Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, (Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2005), hal. 97.

pemungutan pajak<sup>28</sup>. Administrasi pajak merupakan salah satu unsur sistem perpajakan yang sangat penting, karena dengan semakin baiknya sistem administrasi pajak maka pelaksanaan kebijakan perpajakan bisa dikatakan berhasil. Seperti pendapat Norman D. Nowak yang dikutip oleh Mansury yang mengatakan administrasi perpajakan merupakan kunci keberhasilan pelaksanaan kebijakan perpajakan<sup>29</sup>. Sebagai penyelenggaraan pemungutan pajak yang didasarkan oleh Undang-Undang, administrasi perpajakan harus disusun dengan sebaik-baiknya agar dalam pelaksanaannya dapat berjalan efektif dan efisien.

Menurut Mansury, administrasi pajak mempunyai tiga pengertian, yaitu:

- a. Suatu instansi atau badan yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk menyelesaikan penyelenggaraan pungutan pajak. Di Indonesia organisasi atau badan yang menyelenggarakan pemungutan pajak negara berada di bawah Departemen Keuangan, yaitu DJP, dan Direktorat Jendral Bea dan Cukai.
- b. Orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan yang secara nyata melaksanakan kegiatan pemungutan pajak.
- c. Kegiatan penyelenggaraan pemungutan pajak oleh suatu instansi atau badan yang ditatalaksanakan sedemikian rupa sehingga dapat mencapai sasaran yang telah digariskan dalam kebijakan perpajakan.<sup>30</sup>

Syarat awal yang perlu dipersiapkan untuk mendukung keberhasilan pengampunan pajak adalah melakukan sosialisasi dini dan penyuluhan mengenai

---

<sup>28</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Konsep Teori dan Isu*, (Jakarta: Prenada Media Grup, 2006), hal. 72.

<sup>29</sup> R. Mansury, *Op. Cit.*, hal. 24.

<sup>30</sup> R. Mansury, *Op. Cit.*, hal. 23.

pengampunan pajak, yang didukung oleh perangkat administrasi perpajakan modern. Sosialisasi dan penyuluhan pengampunan pajak dilakukan oleh perangkat administrasi pajak, yaitu DJP melalui orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan.

Administrasi pajak dalam pelaksanaannya masih menghadapi banyak kendala. Slemrod dan Bakija menyebutkan beberapa kendala yang dihadapi oleh fiskus sebagai pelaksana administrasi pajak dalam melaksanakan fungsinya, yaitu:

1. *The absence of withholding and information reporting.*

Tidak adanya laporan dan informasi mengenai pemungutan.

2. *Taxing individuals instead of taxing at the business level.*

Lebih sulit untuk melakukan pemungutan pajak pada tingkat individu daripada di tingkat perusahaan. Pada tingkat perusahaan data dan informasi tersedia dengan jelas.

3. *Lack of incentives to comply.*

Kurangnya pemberian insentif untuk meningkatkan kepatuhan.

4. *High tax rates.*

Tingginya tarif pajak. Tarif pajak yang tinggi tidak saja menimbulkan kendala tetapi juga dapat mengakibatkan penggelapan pajak.

5. *Deduction, credits, and exemption.*

Pengurang, kredit dan pembebasan pajak telah digunakan bukan pada tempatnya. Pengurang penghasilan ini dimanfaatkan untuk mengurangi pajak yang seharusnya dibayar.

6. *Trying to tax things that are easy to hide.*

Melakukan pemungutan pajak atas segala sesuatu yang mudah untuk dihindarkan.

7. *Public preceptions of complexity and unfairness.*

Presepsi masyarakat mengenai adanya ketidakadilan dalam pajak dan rumitnya perpajakan yang masih sulit untuk diubah.

8. *Lack of documentation and low audit coverage.*

Kurangnya dokumentasi atau data WP dan masih rendahnya pengawasan secara keseluruhan.<sup>31</sup>

### **A. 3 Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)**

#### **A.3.1 Pengertian Pengampunan Pajak**

Kelley dan Oldman menyebutkan :

*“An amnesty in the case of income tax may be given consideration in the context of an anti-evasion drive in a country where evasion has hitherto been widespread. The government wishes to tackle evasion in earnest but also to give evaders an opportunity, in the transition from a lower to a higher tax morality, to square accounts with the tax authorities by disclosing items previously omitted and settling their true liability”*<sup>32</sup>.

Menurut Kelley dan Oldman Pengampunan pajak diberikan dalam rangka anti penghindaran pajak di sebuah negara yang tingkat penghindaran pajaknya sudah cukup tinggi dan sudah meluas. Dengan pengampunan pajak pemerintah berharap tidak saja dapat meminimalisasi penghindaran pajak, tetapi juga dapat

---

<sup>31</sup> Joel Slemrod and Jon Bakija, *Taxing's Ourselves: A Citizen's Guide To The Great Debate Over Tax Reform*, (England: The Massachusetts Institute Of Technology, 1996), hal. 156-159.

<sup>32</sup> Patrick L. Kelley and Oliver Oldman, *Readings on Income Tax Administration*, (New York: The Foundation Press, Inc, 1973), hal. 544.



memberikan kesempatan kepada para pengelak pajak untuk merubah sikap dalam pemenuhan kewajiban pajaknya menjadi lebih baik. Di samping itu pengampunan pajak juga dapat menambah penerimaan negara dari sektor pajak yang belum dibayar di masa lalu dengan cara pengungkapan sukarela kewajiban pajaknya oleh para pengelak pajak.

Alm dan Beck dalam jurnalnya yang berjudul *Wiping the State Clean: Individual Response to State Tax Amnesties* mengatakan:

*“An amnesty typically gives individuals an opportunity to pay previously unpaid taxes without being subject to the penalties and prosecution that the discovery of evasion normally brings”*<sup>33</sup>.

Menurut Alm dan Beck, pengampunan pajak memberikan kesempatan kepada WP untuk membayar pajak yang belum dibayar di masa lalu tanpa dikenakan berbagai macam tuntutan dari pelanggaran yang muncul akibat penghindaran pajak yang dilakukan oleh WP.

Hutagaol dalam bukunya *Perpajakan Isu-Isu Kontemporer* mengatakan:

“Pengampunan pajak (*tax amnesty*) merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh (*tax evaders*) menjadi wajib pajak yang patuh (*honest taxpayers*) sehingga diharapkan akan mendorong peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak (*taxpayer's voluntary compliance*) di masa yang akan datang”<sup>34</sup>.

---

<sup>33</sup> James Alm, William Beck “*Wiping The State Clean: Individual Response To State Tax Amnesties*”, *Southern Economic Journal*, Vol. 57, No. 4, (Southern Economic Association: 1991) page. 1043.

<sup>34</sup> John Hutagaol, *Perpajakan Isu-Isu Kontemporer*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2007), hal. 27-28.

Berdasarkan pengertian di atas, pengampunan pajak berbeda dengan pemutihan modal. Menurut Nurmantu pemutihan modal yaitu, modal yang ditanam dalam usaha-usaha rehabilitasi, pembaharuan, perluasan dan pembangunan baru di bidang-bidang pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, pertambangan, perindustrian, pengangkutan, perumahan rakyat, kepariwisataan, prasarana dan usaha-usaha produktif lainnya menurut ketentuan Pemerintah oleh instansi pajak tidak diusut asal-usulnya dan tidak dikenakan pajak<sup>35</sup>. Sedangkan dalam pengampunan pajak, modal atau harta tidak diusut asal-usulnya tetapi tetap diharuskan untuk membayar pajaknya.

### **A.3.2 Jenis Pengampunan Pajak**

Das Gupta dan Mookherjee dalam jurnal *Tax Amnesties as Asset Laundering Device*, mengatakan ada tiga bentuk pengampunan yang digunakan oleh banyak negara yaitu :

#### *1. Investigation Amnesties*

Das Gupta dan Mookherjee mengatakan :

*Investigation Amnesties, limited duration, aimed at inducing owners of black assets to disclose them voluntarily, and offered by government that promises not to investigate the source of these declarations as long as the mandated black taxes and penalties are paid.*

*Investigation Amnesties* merupakan suatu bentuk pengampunan yang apabila WP mengungkapkan kekayaan atau penghasilan atau aset yang dimilikinya secara sukarela dan membayar pajak serta dendanya, pemerintah tidak akan melakukan investigasi atas aset yang diungkapkan tersebut.

---

<sup>35</sup> Safri Nurmantu, *Op. Cit*, hal. 39.

## 2. *Revision Amnesties*

Das Gupta dan Mookherjee mengatakan *Revision Amnesties*, where taxpayers are allowed an opportunity to revise past tax returns. Hal ini berarti *Revision Amnesties* merupakan salah satu bentuk pengampunan yang memberikan kesempatan kepada pembayar pajak (WP) untuk memperbaiki atau merubah atau merevisi SPT yang telah disampaikannya.

## 3. *Prosecution Amnesties*

Das Gupta dan Mookherjee mengatakan *Prosecution Amnesties offer immunity from prosecution for detected offenders*. Menurut Das Gupta dan Mookherjee, *Prosecution Amnesties* merupakan bentuk amnesti pajak yang menawarkan kekebalan dari berbagai macam tuntutan yang terditeksi dari pelanggaran yang dilakukan oleh WP<sup>36</sup>.

Menurut Devano dan Rahayu, jenis amnesti pajak dibedakan menjadi empat, yaitu:

1. Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak, termasuk bunga dan dendanya, dan hanya mengampuni sanksi pidana perpajakan. Tujuannya adalah untuk memungut pajak tahun-tahun sebelumnya, sekaligus menambah jumlah wajib pajak terdaftar.
2. Amnesti yang mewajibkan pembayaran pokok pajak masa lalu yang terutang berikut bunganya, namun mengampuni sanksi denda dan sanksi pidana pajaknya.

---

<sup>36</sup> Arindam Das Gupta, Dilip Mookherjee "Tax Amnesties as Asset Laundering Devices", Journal of Law, Economics and Organization, Vol. 12, No. 2, (Oxford University Press: 1996), page. 421.

3. Amnesti yang tetap mewajibkan pembayaran pokok pajak yang lama, namun mengampuni sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidana pajaknya.
4. Bentuk amnesti yang paling longgar karena mengampuni pokok pajak di masa lalu, termasuk sanksi bunga, sanksi denda, dan sanksi pidananya. Tujuannya adalah untuk menambah jumlah wajib pajak terdaftar, agar kedepan dan seterusnya mulai membayar pajak<sup>37</sup>.

### **A.3.3 Kondisi Suksesnya Pengampunan Pajak**

Kelley dan Oldman juga menyebutkan ada enam kondisi untuk suksesnya pengampunan pajak, yaitu :

1. Para pengelak pajak merasa akan berakibat fatal bagi dirinya, apabila dia tidak mengungkapkan penyelundupan pajak yang dilakukannya.
2. Para pengelak pajak akan merasa cukup puas dan nyaman apabila otoritas pajak percaya. Sehingga atas segala yang diungkapkannya tidak diusut lagi dari mana asalnya.
3. Prasyarat yang diajukan merupakan penawaran proporsional dan tidaklah sulit.
4. Pengampunan pajak harus dalam jangka waktu yang dibatasi tetapi sosialisasinya harus dalam jangka waktu yang lama.
5. Harus ditekankan bahwa pengampunan pajak merupakan kesempatan satu kali dan tidak akan diberikan di masa yang akan datang.

---

<sup>37</sup> Sony Devano, Siti Kurnia Rahayu, *Op. Cit*, hal. 138-139.

6. Pengampunan pajak merupakan titik tolak yang bersih untuk memulai suatu pajak yang bersih dan bebas dari penyelundupan pajak<sup>38</sup>.

#### **A. 4 *Sunset Policy***

Angelo dalam jurnal *Sunset and Occupational Regulation a Case Study* mengatakan *Sunset Policy is government program that automatically terminate*<sup>39</sup>. Sedangkan Curry mengatakan *Sunset Policy provides one year period*<sup>40</sup>. Berdasarkan pengertian di atas, *sunset policy* merupakan program pemerintah yang memiliki jangka waktu dan program ini secara otomatis akan berakhir apabila jangka waktunya habis. Jangka waktu pelaksanaan program ini ditetapkan dalam periode satu tahun.

#### **B. Kerangka Pemikiran**

Pengampunan pajak merupakan sebuah produk kebijakan pemerintah yang memberikan kesempatan kepada WP untuk memperbaiki kewajiban perpajakannya di masa lalu melalui pengungkapan dan keterbukaan sukarela. Menurut Dunn agar dapat mencapai tujuan yang diharapkan, sebuah kebijakan harus melalui lima tahapan yaitu penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan dan penilaian kebijakan. Pada tahun 1984 kebijakan pengampunan pajak gagal dan tidak dapat mencapai tujuan yang

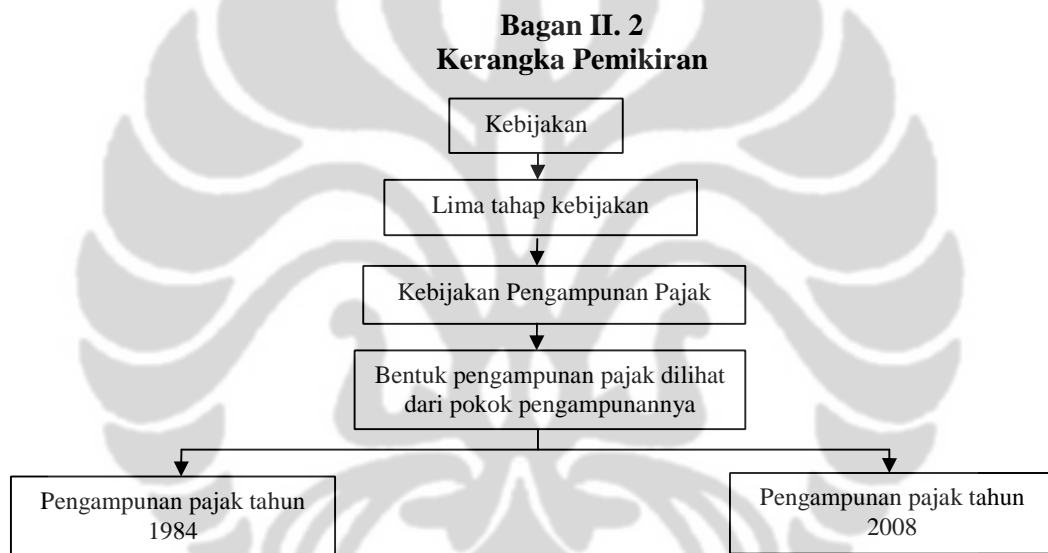
---

<sup>38</sup> Patrick L. Kelley and Oliver Oldman, *Op. Cit.*, hal. 546.

<sup>39</sup> Cynthia Slaughter Angelo "*Sunset and Occupational Regulation a Case Study*", *Public Administration Review*, Vol. 46, No. 3, (Blackwell Publishing on behalf of the American Society for Public Administration: 1986), page. 241.

<sup>40</sup> Landon Curry "*Politics of Sunset Review in Texas*", *Public Administration Review*, Vol. 50, No. 1, (Blackwell Publishing on behalf of the American Society for Public: 1990), Page 59.

diharapkan, namun tahun 2008 ini pemerintah melalui DJP kembali mengeluarkan kebijakan yang sama yang dikenal dengan nama *sunset policy*. Oleh karena itu penelitian ini ditujukan untuk mengetahui apa yang menjadi dasar pemikiran pemerintah menegeluarkan kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan tahun 2008, apa saja kendala-kendala dalam pelaksanaan pengampunan pajak tahun 1984, dan apa perbedaan antara pengampunan pajak tahun 1984 dan tahun 2008.



Sumber: Diolah lebih lanjut oleh peneliti

## C. Metode Penelitian

### C.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif menurut Guba dan Linclon:

*"Qualitative Methods are stressed within the naturalistic paradigm is anti-quantitative but because qualitative methods come more easily to the human as instrument"*<sup>41</sup>.

Berdasarkan hal di atas, dalam penelitian kualitatif yang ditekankan adalah paradigma natural, karena manusia sebagai instrumen utama dalam penelitian.

Dalam dalam penelitian kualitatif kita tidak memulai dengan sebuah teori untuk menguji atau membuktikan<sup>42</sup>. Penelitian kualitatif, menggunakan analisis data induktif. Kita berangkat dari kasus-kasus yang bersifat khusus berdasarkan pengalaman nyata untuk kemudian kita rumuskan menjadi model, konsep, teori, prinsip, proporsi, atau definisi yang bersifat umum<sup>43</sup>. Pengambilan data pada penelitian kualitatif dilakukan secara berulang-ulang (*iteration*) sampai dirasakan jenuh (*redundancy*) atau sampai dirasakan jawaban yang didapat hampir sama. Sebagaimana yang dikatakan oleh Guba dan Lincoln *"The Iterations are repeated as often as necessary until redundancy is achieved"*<sup>44</sup>.

Peneliti menggunakan penelitian kualitatif, karena tujuan dari penelitian ini adalah untuk memahami (*understanding*) fenomena sosial yang ada. Hal ini sesuai dengan definisi kualitatif menurut Creswell "Penelitian kualitatif didefinisikan sebagai sebuah proses penyelidikan untuk memahami masalah sosial atau masalah manusia, berdasarkan pada penciptaan gambaran holistik lengkap yang dibentuk dengan kata-kata, melaporkan pandangan informan secara terperinci, dan disusun

---

<sup>41</sup> Yvonna S. Lincoln, Egon G. Guba, *Naturalistic Inquiry*, (California: SAGE Publications, 1985), hal. 198.

<sup>42</sup> John W. Creswell, *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches (Pendekatan Kualitatif dan kuantitatif)*, disunting oleh Aris Budiman, Bambang Hasbroto, Chryshnanda, (Jakarta: KIK Press, 2003), hal. 91.

<sup>43</sup> Deddy Mulyana, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, (Bandung: PT. Remaja Rosdakarya, 2002), hal.156.

<sup>44</sup> Yvonna S. Lincoln, Egon G. Guba, *Op. Cit*, hal. 188.

dalam sebuah latar ilmiah”<sup>45</sup>. Didasari dari definisi tersebut peneliti menggunakan pendekatan kualitatif karena ditujukan untuk menemukan suatu pemahaman terhadap kebijakan pengampunan pajak di Indonesia ditinjau dari pengampunan pajak pada tahun 1984 sampai dengan pengampunan pajak pada tahun 2008.

## C.2 Jenis Penelitian

Berdasarkan tujuannya, penelitian ini merupakan penelitian deskriptif. Tujuan penelitian deskriptif adalah menyajikan gambaran yang lengkap mengenai setting sosial dan hubungan-hubungan yang terdapat dalam penelitian. Peneliti mencoba untuk menggambarkan secara lebih detail mengenai kebijakan pengampunan pajak yang diimplementasikan di Indonesia pada tahun 1984 dan 2008 .

Berdasarkan manfaatnya penelitian ini termasuk dalam penelitian murni, artinya pada penelitian ini manfaat dari hasil penelitian untuk pengembangan akademis. Penelitian ini termasuk penelitian murni, karena berorientasi pada ilmu pengetahuan.

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional*. Hal ini dikarenakan penelitian dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan dalam sekali waktu saja.

---

<sup>45</sup> John W. Creswell, *Op. Cit*, hal. 1.



### **C.3 Metode dan Strategi Penelitian**

Guba dan Lincoln mengatakan “*The Source of such data may be interviews, observations, documents*”<sup>46</sup>. Menurut Guba dan Lincoln, data dalam penelitian dapat diperoleh melalui wawancara mendalam, hasil observasi di lapangan dan dapat juga diperoleh dari studi dokumen. Dalam Penelitian ini pengumpulan data diperoleh dari :

#### **C.3.1 Studi Literatur**

Studi literatur dilakukan dengan cara membaca literatur-literatur, buku, majalah, jurnal paper, tulisan-tulisan ilmiah yang berhubungan dengan masalah penelitian ini serta Undang-Undang Perpajakan dan Surat Keputusan Menteri Keuangan, dan sebagainya dengan tujuan guna mendapatkan data sekunder serta mencari konsep yang sesuai dengan permasalahan penelitian.

#### **C.3.2 Studi Lapangan (*Field Research*)**

Studi lapangan (*Field Research*) dilakukan cara mengumpulkan data dan informasi secara langsung, yaitu melalui wawancara mendalam dan mendapatkan data primer dan dokumen-dokumen lain yang diperlukan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti. Wawancara mendalam dilakukan dengan *key informan* menggunakan pedoman wawancara. Dari metode wawancara ini akan dihasilkan data yang berupa data kualitatif, dimana data yang diperoleh dari hasil wawancara tadi, dinyatakan dalam bentuk tulisan deskriptif yang menggambarkan mengenai kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan 2008.

---

<sup>46</sup> Yvonna S. Lincoln, Egon G. Guba, *Op. Cit*, hal. 202.

#### C.4 Hipotesis Kerja

Hipotesis kerja menurut peneliti dalam penelitian ini adalah dengan mengidentifikasi kendala-kendala yang dihadapi pemerintah dalam pelaksanaan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia pada tahun 1984, maka diharapkan kendala-kendala tersebut dapat diatasi sehingga penelitian ini dapat dijadikan rekomendasi agar kebijakan pengampunan pajak pada tahun 2008 ini dapat berjalan sukses dan tercapainya tujuan yang diharapkan oleh pemerintah, yaitu meningkatkan keterbukaan WP yang pada akhirnya dapat meningkatkan penerimaan negara.

#### C.5 Informan

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan pengamatan mengenai kebijakan pengampunan pajak melalui tiga sudut pandang yang berbeda, yaitu pihak DJP, WP dan akademisi. Menurut Neuman hal ini disebut *triangulation observers*, karena lebih baik melihat sesuatu dari beberapa sudut daripada hanya melihat dari satu sisi<sup>47</sup>. Pemilihan informan (*key informan*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti<sup>48</sup>. *Key Informan* tersebut adalah:

1. Pihak Praktisi

Pihak praktisi juga mewakili pihak WP. Wawancara dilakukan untuk mengetahui kebijakan pengampunan pajak dari sisi WP. Wawancara juga dilakukan untuk mengetahui kendala-kendala dalam pelaksanaan

---

<sup>47</sup> W. Laurence Neuman, *Social Research Method: Qualitative and Quantitative Approach* (USA: Pearson Education Inc, 2006), hal. 124.

<sup>48</sup> Burhan Bungin, *Analisis Data Penelitian Kualitatif*, (Jakarta: PT. Raja Grafindo, 2003), hal 53.

pengampunan pajak yang disebabkan oleh WP. Wawancara dilakukan kepada Sugianto selaku direktur PT. *MUC Tax Consultant* dan kepada Ricky Hasibuan selaku managing partner *HB&P Tax Consultant*.

## 2. Pihak DJP

Wawancara dilakukan untuk memperoleh informasi sehubungan dengan dasar pemikiran dikeluarkannya kebijakan pengampunan pajak, kendala-kendala dalam pelaksanaan pengampunan pajak pada tahun 1984, serta perbedaan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan tahun 2008. Wawancara dilakukan kepada Kasubdit KUP Kismantoro dan Kasubdit Dampak Kebijakan John Hutagaol.

## 3. Akademisi

Wawancara dilakukan untuk mengetahui tingkat keberhasilan kebijakan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan kendala-kendala dalam pelaksanaan pengampunan pajak tahun 1984. Wawancara juga dilakukan untuk mengetahui perbedaan pengampunan pajak pada tahun 1984 dan tahun 2008. Wawancara dilakukan kepada Prof. Mansury sebagai guru besar perpajakan dan Eddy Mangkuprawira sebagai dosen pajak FISIP UI.

### **C.6 Proses Penelitian**

Peneliti tertarik untuk menganalisis permasalahan mengenai pengampunan pajak yang timbul dari beberapa artikel di koran dan majalah-majalah. Selanjutnya peneliti melakukan konfirmasi ke lokasi penelitian yaitu DJP, dan beberapa konsultan pajak. Setelah mendapatkan konfirmasi peneliti melakukan

wawancara mendalam dengan para informan. Data dikumpulkan melalui pertanyaan-pertanyaan dengan menggunakan pedoman wawancara yang hasilnya direkam dengan *tepe recorder*, karena wawancara mendalam akan berlangsung cukup lama dan intensif. Penggunaan *tape recorder* adalah agar peneliti dapat berkonsentrasi penuh terhadap informasi yang diberikan oleh informan, dan data yang peneliti peroleh juga lengkap sehingga leluasa untuk merumuskan temuannya. Jawaban dari hasil wawancara kemudian diolah lalu disimpulkan untuk menghasilkan sebuah pemahaman mengenai obyek yang diteliti.

#### **C.7 Penentuan *Site* Penelitian**

*Site* dalam penelitian ini adalah, kantor pusat DJP sebagai pembuat kebijakan. Yaitu pada Sub Direktorat KUP dan Sub Direktorat dampak kebijakan.

#### **C.8 Keterbatasan Penelitian**

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah peneliti tidak dapat mewawancarai pihak Himpunan Pengusaha Muda Indonesia (HIPMI) karena pihak tersebut keberatan untuk diwawancarai. Selain hal tersebut penulis memiliki keterbatasan khususnya terkait dengan data WP dalam pengampunan pajak tahun 1984.