

## BAB IV

### ANALISIS MANFAAT DAN KELEMAHAN *SUNSET POLICY*

#### 4.1. Latarbelakang Pemerintah Memilih *Sunset Policy*

##### 4.1.1. Komparasi Antara *Sunset Policy* dan Tipe-Tipe Pengampunan Pajak Lainnya

Mengacu kepada karakteristik *sunset policy* sebagaimana diatur dalam UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, dapat dilakukan komparasi dengan keempat tipe pengampunan pajak yang selama ini telah ada. Komparasi tersebut akan dilakukan berdasarkan atas beberapa karakteristik program pengampunan pajak yang mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. Kewajiban yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak
  - a. Pokok hutang pajak
  - b. Sanksi administrasi
    1. Bunga
    2. Denda
2. Sanksi Pidana
3. Tarif pajak yang diberlakukan.

Dengan dilakukannya komparasi maka ciri-ciri utama *sunset policy* yang membedakannya dengan tipe-tipe pengampunan pajak lainnya dapat dilihat secara lebih jelas sehingga mempermudah analisis yang akan dilakukan selanjutnya. Analisis dimaksud mencakup latarbelakang keputusan menerapkan *sunset policy*, latarbelakang pemilihan bentuk *sunset policy*, serta beberapa manfaat dan kelemahan yang masih harus diperbaiki dalam penerapan *sunset policy*. Ringkasan mengenai perbandingan tersebut disajikan dalam tabel 4.1 berikut ini.

**Tabel 4.1**  
**Perbandingan *Sunset Policy* dengan 4(empat) Tipe Pengampunan Pajak**

Tipe	Yang Harus Ditanggung				Tarif Pajak	
	Pokok	Bunga	Denda	Sanksi Pidana	Khusus (Lebih Rendah)	Umum
I	√	√	√	-	√	-
II	√	√	-	-	√	-
III	√	-	-	-	√	-
IV	-	-	-	-	-	-
<b><i>Sunset Policy</i></b>	√	Ada Penghapusan/ Pengurangan	Ada Penghapusan/ Pengurangan	Gugur jika WP melunasi pokok utang pajak yang belum dilaporkan atau belum dibayarkan untuk tahun-tahun pajak yg mendapat fasilitas <i>sunset policy</i> .	-	√

**Sumber: Diolah kembali dengan mengelaborasi Landasan Teori**

Dari tabel tersebut terlihat bahwa *Sunset Policy* sebagaimana diatur dalam UU KUP memiliki spesifikasi yang serba *quasy*. Hal ini terlihat dari penghapusan/pengurangan kewajiban membayar yang serba bersyarat atas bunga dan denda pajak. Tarif yang digunakan pun masih mengacu kepada ketentuan umum tidak seperti lazimnya pengampunan pajak yang memberikan tarif khusus lebih rendah, sementara tarif pajak penghasilan misalnya, relatif sangat tinggi, yaitu 35% untuk lapisan tertinggi bagi Wajib Pajak Orang Pribadi dan 30% untuk Wajib Pajak Badan.

Pengampunan Pajak Tipe I terlihat menerapkan peraturan yang sangat keras dimana tujuan yang ingin dicapai adalah untuk dapat mengekstrak penerimaan pajak yang selama ini belum atau kurang dibayar oleh Wajib Pajak. Sebaliknya, tipe IV tampak sebagai pengampunan pajak yang luar biasa longgar dimana tujuan yang ingin dicapai semata adalah untuk meningkatkan jumlah Wajib Pajak.

#### 4.1.2. Latar Belakang Pemilihan Bentuk *Sunset Policy*

Menilik hasil wawancara yang telah dilakukan, dari segi latar belakang penerapan *sunset policy* terlihat bahwa pertimbangan utama pembuatan kebijakan, dalam hal ini legislatif di DPR, lebih menekankan pada aspek yang bersifat makro bahwa latar belakang penerapan *sunset policy* adalah rendahnya *tax ratio*. Hal ini dapat dilihat dari kutipan wawancara sebagai berikut:

Faktor utama yang melatari penerapan *sunset policy* ini secara makro adalah rendahnya *tax ratio*. Diharapkan dengan semakin banyaknya Wajib Pajak yang mendaftarkan diri, maka *tax ratio* akan meningkat. Hal ini sejalan dengan aspirasi DJP yang menginginkan *tax ratio* tertinggi dengan melakukan proses ekstensifikasi. Salah satu cara ekstensifikasi itu adalah memberikan kemudahan-kemudahan pada orang yang ingin mendaftarkan diri sebagai wajib pajak.<sup>1</sup>

Jawaban senada namun berbeda perspektif diberikan oleh DJP yang menyadari sepenuhnya beban pencapaian target pajak yang harus diembannya. Direktur Peraturan Perpajakan II, selaku *key informant* menyatakan bahwa:

Dari DJP sendiri hal ini sejalan dengan tuntutan target penerimaan pajak yang dibebankan kepada DJP. DJP memandang *sunset policy* ini sudah cukup baik untuk mendukung upaya meluaskan basis pajak dan harapan meningkatnya *tax ratio* semaksimal dan seoptimal mungkin.<sup>2</sup>

Dari pendapat kedua *key informant* tersebut, terlihat jelas bahwa alasan yang melatari keluarnya kebijakan *sunset policy* adalah rendahnya *tax ratio* atau secara praktis dapat diterjemahkan sebagai kebutuhan akan penerimaan pajak yang lebih besar.

Berbeda dengan kedua *key informant* di atas, yang lebih menekankan rendahnya *tax ratio* sebagai latar belakang kebijakan *sunset policy*, kalangan

---

<sup>1</sup>

Wawancara dengan Melchias Mekeng, tanggal 8 April 2008, di Jakarta.

<sup>2</sup> Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta.

pengusaha yang diwakili oleh KADIN terkesan lebih menyoroti masalah kompromi antara pengusaha dan pemerintah yang mengejar target penerimaan pajak sebagai kepentingan sepihak negara. Hal ini dapat dilihat dalam kutipan hasil wawancara sebagai berikut:

Mengenai *sunset policy* ini sebetulnya perkembangannya agak menyimpang karena pada awal pembicaraannya yang kita minta adalah *tax amnesty*. Namun daripada tidak ada, lebih baik ini yang kita terima.<sup>3</sup>

Kalangan pengamat terlihat maklum dengan adanya dua kepentingan yang saling berbeda arah ini. Dari kalangan pengamat, dikemukakan pendapat yang sangat mengena dengan menyatakan bahwa penerapan *sunset policy* merupakan solusi bagi semua pihak dengan harapan dapat memberikan hasil terbaik menurut skala harapan bersama. Hal ini dapat dilihat dari kutipan wawancara berikut:

Kepentingan kami adalah bagaimana supaya UU KUP ini dapat mengakomodasi kepentingan berbagai pihak yang selama ini seringkali saling bertentangan. Bagaimana supaya UU KUP ini dapat menjadi sebuah solusi yang baik bagi semua pihak dan tentunya memberikan hasil yang terbaik dalam skala harapan bersama.<sup>4</sup>

Lebih lanjut, DPR menilai bahwa kebijakan penerapan *sunset policy* merupakan upaya untuk menyeimbangkan aspirasi kalangan dunia usaha yang menginginkan adanya pengampunan pajak dengan tugas DJP dalam ekstensifikasi pajak. Serupa dengan diungkapkan oleh narasumber dari DPR, kalangan pengamat melihat penerapan *sunset policy* sebagai respon atas kepentingan pihak-pihak tersebut yang kerap saling bertentangan. Petrus Bernadus Hanafi, konsultan pajak yang dijadikan sebagai *key informant*, menyatakan bahwa:

---

3

Wawancara dengan Hariadi Sukamdani, tanggal 17 April 2008, di Jakarta.

<sup>4</sup> Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

Kepentingan kami adalah bagaimana supaya UU KUP ini dapat mengakomodasi kepentingan berbagai pihak yang selama ini seringkali saling bertentangan. Bagaimana supaya UU KUP ini dapat menjadi sebuah solusi yang baik bagi semua pihak dan tentunya memberikan hasil yang terbaik dalam skala harapan bersama.<sup>5</sup>

Menurut kalangan pengusaha, pihak Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebenarnya sudah memahami aspirasi pengusaha, namun tidak dapat menerapkannya karena terdapat resiko politik. Untuk itu kalangan pengusaha menyatakan masih akan memperjuangkan penerapan pengampunan pajak, meski tetap menerima *sunset policy* sebagai suatu kompromi. Pendapat ini dinyatakan oleh Hariadi Sukamdani, sebagaimana dikutip berikut ini:

Mengenai *sunset policy* ini sebetulnya perkembangannya agak menyimpang karena pada awal pembicaraannya yang kita minta adalah *tax amnesty*. Namun daripada tidak ada lebih ini yang kita terima karena memang ada suatu koridor di mana masyarakat itu maunya jelas. Ini adalah suatu kompromi. Meski bagi kami ini sebetulnya kurang.<sup>6</sup>

Dalam hal ini, kalangan DJP dan legislatif berpendapat bahwa pilihan penerapan *sunset policy* yang hanya memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi, sedangkan pokok utang pajaknya tetap harus dilunasi merupakan suatu hal yang wajar dan sudah bagus karena telah sesuai dengan kapasitas aparat yang akan bertanggungjawab menerapkannya yaitu dari DJP dan situasi masyarakat sendiri. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Pilihan penerapan *sunset policy* hanya memberikan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi, sedangkan pokok utang pajaknya tetap harus dilunasi merupakan suatu hal yang wajar dan sudah bagus. Dari pihak kami melihatnya sebagai suatu kompromi antara kepentingan meningkatkan penerimaan pajak

---

<sup>5</sup>

Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

<sup>6</sup> Wawancara dengan Hariadi Sukamdani, tanggal 17 April 2008, di Jakarta.

dengan meluaskan basis pajak lewat Wajib Pajak terdaftar yang lebih banyak.<sup>7</sup>

Pengamat menilai dari lebih banyak segi yaitu dengan melihat kepastian hukum dan kondisi pelaporan pajak rendah, model pengampunan pajak penuh dikhawatirkan membuat Wajib Pajaknya malah semakin tidak patuh. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Penerapan *sunset policy* menurut saya sudah baik, maksud saya pemilihan bentuk kebijakan ini. *Sunset policy* ini sesuai dengan kondisi kepastian hukum yang baru saya ceritakan tadi, khususnya di bidang perpajakan. Kalau mau model pengampunan pajak penuh, nanti malah Wajib Pajaknya lari semua merasa semakin dilonggarkan oleh pemerintah.<sup>8</sup>

Pengamat berpendapat bahwa pemutihan dengan data Wajib Pajak yang sudah dimanipulasi adalah sama saja dengan melegalisasi penyelundupan pajak. Untuk itu komitmen dari pemerintah dalam hal penerapannya jangan lantas setengah-setengah dan harus sekali jalan selesai karena apabila berlarut-larut malah menurunkan kepatuhan pajak. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Kebijakan semacam *sunset policy* ini sederhananya disebut pemutihan itu syaratnya adalah sosialisasi. Sosialisasi harus memadai dan jangan sampai menyampaikan pesan yang salah. Pesannya tetap harus mengedepankan manfaat bagi Wajib Pajak. Dari pesan ini sebetulnya timbul komitmen dari pemerintah dalam hal penerapannya nanti, jangan lantas setengah-setengah dan harus sekali jalan selesai karena apabila berlarut-larut nanti malah menurunkan kepatuhan pajak. Untuk ini juga perlu dukungan yang lain, pemutihan dengan data Wajib Pajak yang sudah dimanipulasi adalah sama saja dengan melegalisasi penyelundupan pajak. Jadi pemerintah, DJP, perlu lebih mengefektifkan sistem pendataan target pajak dan akurasinya. Berarti baik aparat dan alatnya di DJP harus makin canggih agar tidak dimanipulasi juga oleh Wajib

---

7

Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta.

<sup>8</sup> Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

Pajak. Kepastian mengenai besaran pajak ini penting bagi kedua belah pihak supaya tidak lantas menimbulkan masalah baru.<sup>9</sup>

Berikut ini disajikan ringkasan hasil wawancara mengenai latarbelakang pemilihan bentuk kebijakan *Sunset Policy*.

- Menurut DPR
- Upaya meningkatkan *tax ratio*.
  - Akomodasi aspirasi kalangan dunia usaha yang menginginkan pengampunan pajak.
  - Akomodasi aspirasi DJP dalam melakukan ekstensifikasi pajak.
- Menurut DJP
- Upaya meningkatkan *tax ratio*.
  - Tuntutan target penerimaan pajak yang dibebankan kepada DJP melihat perkembangan perekonomian terutama tuntutan pembangunan.
  - Upaya meningkatkan keadilan pajak dan wujud itikad baik negara dalam berhubungan dengan masyarakat terutama di bidang perpajakan.
- Menurut KADIN
- Target penerimaan pajak yang meningkat.
  - Kompromi terhadap aspirasi kalangan dunia usaha yang menginginkan pengampunan pajak dan kesetaraan antara Wajib Pajak dengan Aparat Pajak.
- Menurut Pengamat
- Upaya meningkatkan *tax ratio* seiring tuntutan target penerimaan pajak yang dibebankan kepada DJP.
  - Solusi yang baik bagi semua pihak (terutama negara

dan dunia usaha) untuk memberikan hasil yang terbaik dalam skala harapan bersama.

Dari berbagai pendapat *key informant* di atas dapat ditarik suatu benang merah bahwa pemilihan *sunset policy* sebagai bentuk dari kebijakan pengampunan pajak yang merupakan hasil kompromi antara kepentingan Direktorat Jenderal Pajak untuk memperluas *base* pajak dan Wajib Pajak terdaftar serta dalam rangka mengamankan target penerimaan yang menjadi tugas Direktur Jenderal Pajak di satu sisi dengan kepentingan dari Wajib Pajak yang menginginkan *tax amnesty* dan kesetaraan antara Wajib Pajak dan Aparat Pajak, karena diharapkan dapat dimulainya hubungan yang baru dengan adanya kemauan Wajib Pajak membetulkan SPT Tahunan yang menjadi kewajiban Pajak dengan harapan terdapat hubungan yang setara antara Wajib Pajak dan Aparat Pajak.

#### **4.1.3. Pokok-Pokok Pikiran Penting mengenai Pengampunan Pajak**

Sebagaimana telah dikemukakan sebelumnya, Silitonga berpendapat bahwa pengampunan pajak dapat memberikan efek tambahan positif yang signifikan bagi penegakan hukum dalam bidang perpajakan guna meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dan pada gilirannya meningkatkan penerimaan negara. Kepatuhan membayar pajak umumnya meningkat pasca pengampunan pajak bila program pengampunan pajak dibarengi dengan ditingkatkannya upaya penegakan hukum, dibandingkan apabila upaya penegakan hukum ditingkatkan tanpa program pengampunan pajak. Meskipun demikian, kebijakan pengampunan pajak umumnya ditempuh sebagai upaya terakhir pemerintah dalam meningkatkan jumlah penerimaan pajak. Banyak negara menerapkan program pengampunan pajak karena besarnya potensi penghasilan yang lolos dari sistem perpajakan. Program ini memungkinkan negara mengambil kembali pajak yang hilang atau belum dibayar, dengan memasukkan para penyelundup pajak ke dalam sistem.

Besarnya potensi penghasilan yang lolos dari sistem perpajakan ditengarai telah disebabkan oleh adanya hal-hal berikut ini:



- a. Ekonomi Bawah Tanah (*Underground Economy*)
- b. Pelarian Modal
- c. Rekayasa Keuangan

Selain faktor-faktor tersebut di atas, besarnya potensi penghasilan yang lolos dari sistem perpajakan ditentukan juga oleh banyak faktor yang dapat mempengaruhi tingkat penerimaan pajak yang tentunya berkaitan dengan struktur dan tatanan kelembagaan ekonomi, masalah hukum, dan peraturan serta penegakannya yang kurang memberikan kepastian berusaha, dan lain sebagainya. Salah satu faktor yang perlu mendapat perhatian khusus adalah adanya perbedaan tarif pajak yang mencolok. Sebagai contoh, berikut ini perbandingan antara beban PPh atas bunga deposito antara Indonesia dan Singapura, dana *capital flight* tersebut disimpan di Indonesia dan dikenakan pajak atas bunga deposito atau PPh Final Pasal 4 ayat 2 sebesar 20%, tentunya sangat berat bagi si pengusaha bila membandingkannya dengan Singapura yang mengenakan tarif 0% atas bunga deposito.

#### **4.1.4. Faktor-Faktor yang Mendorong Dipilih dan Diterbitkannya *Sunset Policy***

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya, dapatlah dianalisis bahwa penerapan *sunset policy* sebagai bentuk pengampunan pajak di Indonesia dilatarbelakangi oleh adanya beberapa faktor pendorong yang bergerak simultan sebagai *reasonability factor* yang mempertimbangkan apakah kebijakan ini memiliki cukup alasan untuk diterapkan atau tidak, yaitu:

1. Rendahnya *tax ratio*.
2. Besarnya tuntutan target penerimaan pajak.
3. Aspirasi dunia usaha yang menginginkan pengampunan pajak.

Selain *reasonability factor*, terdapat pula *feasibility factor* yang mempertimbangkan apakah kebijakan tersebut dapat dilaksanakan dengan baik serta mencapai hasil yang layak (*feasible*) atau tidak di Indonesia. *Feasibility*

*factor* inilah yang menyebabkan *sunset policy* dipilih sebagai kebijakan yang diterapkan di Indonesia. Berdasarkan hasil wawancara dengan para *key informant*, dapat dielaborasi beberapa *feasibility factor* diberlakukannya *sunset policy*, yaitu :

1. Kondisi struktural perekonomian yang masih kurang baik.

Meskipun besaran angka ekonomi bawah tanah di Indonesia yang dikutip dalam penelitian ini masih sebatas prediksi, namun hal tersebut tidak boleh diabaikan. Maraknya kegiatan seperti *illegal logging*, *illegal fishing*, dan *illegal mining* merupakan indikasi ekonomi bawah tanah yang harus terus dibenahi.

2. Penegakan hukum dan kepatuhan pajak yang masih cukup rendah.

*Sunset Policy* yang dipilih Pemerintah Republik Indonesia sebagai bentuk kebijakan pengampunan pajak sudah tepat mengingat belum dilakukannya penegakan hukum yang tegas. Dengan demikian, apabila pemerintah mengeluarkan kebijakan pengampunan pajak penuh sedangkan penegakan hukum belum dilaksanakan dengan tegas maka Wajib Pajak akan tidak memenuhi kewajibannya karena merasa diberi kelonggaran dan menganggap pemerintah tidak serius dalam program pengampunan pajak serta Wajib Pajak akan menunggu kesempatan pemerintah mengeluarkan kebijakan pengampunan pajak, seperti halnya yang terjadi di Philipina. Hal ini didukung oleh pendapat pengamat sebagai *key informant* seperti dikutip dari hasil wawancara sebagai berikut ini :

Penerapan *sunset policy* menurut saya sudah baik, maksud saya pemilihan bentuk kebijakan ini. *Sunset policy* ini sesuai dengan kondisi kepastian hukum yang baru saya ceritakan tadi, khususnya di bidang perpajakan. Kalau mau model pengampunan pajak penuh, nanti malah Wajib Pajaknya lari semua merasa semakin dilonggarkan oleh pemerintah.<sup>10</sup>

---

10

Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

Dari kedua *feasibility factor* tersebut terlihat jelas bahwa dengan kondisi tersebut, adalah wajar bila penerapan *sunset policy* menjadi kebijakan yang dipilih pemerintah. Hal ini dilakukan untuk mencapai tujuan meningkatkan basis pajak dan mengelola tingkat kepatuhan pajak. Dengan kondisi struktural yang masih belum tertata baik dan kondisi penegakan hukum serta kepatuhan pajak yang masih cukup rendah, maka pengampunan pajak penuh dikhawatirkan dapat menjadi kontraproduktif dengan menurunnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Berdasarkan faktor-faktor tersebut, maka pilihan dijatuhkan kepada bentuk *sunset policy* sebagai sebuah kompromi kebijakan yang merupakan jalan tengah antara aspirasi Wajib Pajak dengan kepentingan ekstensifikasi pajak. Dikatakan demikian adalah karena *sunset policy* merupakan bentuk modifikasi yang relatif masih tegas dalam menerapkan pokok-pokok kewajiban yang harus dituntaskan oleh Wajib Pajak bila dibandingkan dengan beberapa tipe pengampunan pajak pada umumnya. Dengan demikian diharapkan kepatuhan pajak dapat meningkat dan bukan sebaliknya yaitu dengan tidak diterapkan pengampunan penuh menilik masih rendahnya kepastian hukum dan kepatuhan pajak.

## **4.2. Beberapa Manfaat dan Kelemahan dari Pengampunan Pajak, Khususnya *Sunset Policy***

### **4.2.1. Beberapa Manfaat dan Kelemahan Pengampunan Pajak**

Pada tabel 4.2 di bawah ini dapat dilihat ringkasan dari beberapa manfaat dan kerugian dari penerapan kebijakan pengampunan pajak. Ringkasan manfaat dan kerugian tersebut masing-masing memiliki implikasi yang akan dipaparkan lebih lanjut sebagai pelengkap tabel yang disajikan berikut ini.

**Tabel 4.2.**  
**Manfaat dan Kelemahan Pengampunan Pajak**

<b>Ekspektasi Manfaat</b>	<b>Kemungkinan Kelemahan</b>
---------------------------	------------------------------

Meningkatkan penerimaan pajak tanpa menambah beban pajak baru kepada masyarakat, dunia usaha, dan para pekerja dengan cara menarik pajak yang selama ini belum atau kurang dibayar.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Keringanan pajak dapat dinikmati oleh para Wajib Pajak yang tidak patuh.</li> <li>- Wajib Pajak yang jujur dapat merasa tidak mendapat penghargaan atas kejujurannya.</li> </ul>
Ketenangan bagi para Wajib Pajak yang mengikuti pengampunan pajak karena <i>track record</i> penghasilannya yang kurang/tidak baik di masa lalu telah diputihkan	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rasa keadilan di antara pembayar dapat pajak dilanggar.</li> <li>- Dapat berdampak negatif pada Wajib Pajak yang sudah patuh.</li> </ul>
Harapan akan dimulainya suatu hubungan atau permulaan yang baru ( <i>clean plate</i> )	Dapat menurunkan kepatuhan membayar pajak paska pengampunan pajak bila tidak dibarengi:
Membantu memperbaiki citra negatif yang selama ini melekat pada aparat pajak.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- peningkatan upaya penegakan hukum</li> </ul>
Membantu transisi sistem perpajakan ke arah yang lebih kuat, lebih adil, dan lebih baik.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- akurasi informasi mengenai daftar kekayaan Wajib Pajak</li> </ul>

**Sumber: Dikompilasi dan diolah kembali dari Landasan Teori**

Dari ekspektasi manfaat dan kelemahan yang telah dipaparkan dalam tabel di atas, dapat dianalisis beberapa kemungkinan manfaat yang tersirat dibalik pro dan kontra pengampunan pajak sebagaimana diungkapkan oleh Torgler dan Schaltegger sebagai berikut<sup>11</sup>:

1. Terlihat bahwa kebijakan pengampunan pajak dapat memberikan ketenangan bagi Wajib Pajak melalui adanya pemutihan catatan penghasilan Wajib Pajak. Hal ini terutama sekali akan sangat menggembirakan bagi Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran-pelanggaran pajak ringan akibat kelalaian yang berdasarkan ketidaksengajaan, atau ketidaktahuan karena pada dasarnya itikad mereka sudah baik dalam menunaikan kewajiban pajak.

<sup>11</sup>

Benno Torgler dan Christoph A. Schaltegger, *Tax Amnesties in Switzerland and Around the World*, Tax Notes International Special Reports, June 27, 2005, hal. 1194.

2. Sesuai dengan sifat kebijakan pengampunan pajak yang idealnya hanya diberlakukan sekali, maka dapat diperkirakan bahwa peningkatan penerimaan negara melalui pajak yang dihasilkan melalui kebijakan pengampunan pajak ini pun hanya akan bersifat sementara (*short run*). Meski demikian, peningkatan penerimaan pajak dapat diharapkan naik secara signifikan melalui kebijakan pengampunan pajak. Peningkatan penerimaan pajak ini lah yang kemudian dapat digunakan sebagai modal pembiayaan bagi pelaksanaan transisi perpajakan.

#### **4.2.2. Beberapa Manfaat *Sunset Policy* sebagai Bentuk Pengampunan Pajak**

##### **4.2.2.1. Harapan Peningkatan Penerimaan Negara**

Para narasumber dari penelitian ini mengungkapkan hal-hal yang sesuai dengan apa yang telah diungkapkan dalam teori tentang manfaat dari pengampunan pajak. Kalangan DPR menyatakan bahwa penerapan *sunset policy* diharapkan dapat memperluas basis pajak. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Dengan keterbukaan dan jaminan UU kita mengharapkan adanya laporan yang jujur sehingga harapan untuk meningkatkan penerimaan dari pajak ini bisa tercapai.<sup>12</sup>

Hal ini sejalan dengan dengan aspirasi DJP yang memang sedang berupaya melakukan ekstensifikasi pajak. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Dari pihak kami melihatnya sebagai suatu kompromi antara kepentingan meningkatkan penerimaan pajak dengan meluaskan basis pajak lewat Wajib Pajak terdaftar yang lebih banyak.<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup>

Wawancara dengan Melchias Mekeng, tanggal 8 April 2008, di Jakarta

<sup>13</sup> Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta

Dari segi perekonomian secara makro, baik DPR maupun DJP menilai bahwa manakala penerapan *sunset policy* ini sukses, maka penerimaan negara dapat meningkat. Adapun besarnya peningkatan penerimaan negara dari pajak yang ditargetkan oleh pemerintah adalah senilai Rp. 523,85 triliun atau 26,6% lebih tinggi dari penerimaan pajak pada tahun 2007<sup>14</sup>.

#### 4.2.2.2. Kesetaraan Wajib Pajak dengan Aparat Pajak

DJP berharap bahwa penerapan *sunset policy* ini dapat dipandang sebagai upaya mewujudkan keadilan pajak secara lebih baik sebagai wujud itikad baik negara dalam berhubungan dengan masyarakat terutama di bidang perpajakan. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

*Sunset policy* ini menandakan adanya keadilan pajak yang semakin dibangun dan itikad baik negara dalam berhubungan dengan masyarakat terutama di bidang perpajakan.<sup>15</sup>

Hal ini sebetulnya sejalan dengan harapan kalangan pengusaha agar lebih diwujudkan kesetaraan antara hak dan kewajiban wajib pajak dengan pemerintah.

DPR berharap bahwa kesetaraan antara Wajib Pajak dengan aparat pajak dapat memberikan dampak positif pada kejujuran pelaporan. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

UU KUP yang lama itu lebih memberatkan wajib pajak. DJP memiliki otoritas yang sangat kuat. Seperti kasus jika wajib pajak diperiksa, angka yang diberikan wajib pajak berbeda dengan DJP akan menjadi area tempat silang pendapat. Dalam UU yang lama, jika terjadi perbedaan dan WP hendak mengajukan keberatan, WP harus membayar dulu 50% dari angka yang ditentukan DJP. Sementara dalam UU KUP yang baru diberikan kebebasan kepada wajib pajak jika dia tidak setuju dengan perhitungan DJP, dia bisa masuk dalam proses keberatan tanpa harus membayar

---

<sup>14</sup> Sumber: <http://www.consultantpajak.com/news.php?nid=6>, diakses pada 19/06/08, 23:04.

<sup>15</sup> Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta

terlebih dahulu. Konsekuensinya jika dia kalah, dia harus bayar *penalty* sebesar 50%. Jika ia tidak puas dengan keberatannya dan ingin melakukan proses banding di pengadilan, sangat diperbolehkan tanpa harus membayar apapun. Jika pada akhirnya tetap kalah, maka harus membayar *penalty* 100%.

Selain itu, dulu, jika pegawai DJP melakukan tindak pidana, hukumannya hanya dikategorikan sebagai sanksi administrasi. Sekarang tidak, jika menjurus kepada pidana, kita bisa melaporkannya kepada pihak yang berwajib. Jadi ada kesetaraan antara DJP dengan WP.<sup>16</sup>

DJP dalam hal ini menekankan bahwa penerapan *sunset policy* meskipun dimaksudkan untuk segera mengeksploitasi potensi pajak yang selama ini luput, namun diseimbangkan dengan ketentuan-ketentuan yang tidak akan membuat masyarakat malah bersikap semakin menghindari pajak. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Dari pihak kami melihatnya sebagai suatu kompromi antara kepentingan meningkatkan penerimaan pajak dengan meluaskan basis pajak lewat Wajib Pajak terdaftar yang lebih banyak. Intinya diseimbangkan antara menggali potensi-potensi yang selama ini belum dapat ditarik karena berbagai masalah dengan menerapkan kebijakan yang tidak malah membuat orang menjadi takut sama pajak.<sup>17</sup>

#### **4.2.2.3. Ringkasan Pendapat Narasumber Mengenai Beberapa Manfaat *Sunset Policy***

Berikut ini akan disajikan ringkasan pendapat-pendapat dari para narasumber berkaitan dengan beberapa manfaat yang diharapkan dari *sunset policy*.

- DPR
- Penerimaan negara diharapkan meningkat melalui penambahan Wajib Pajak terdaftar.
  - Kesetaraan antara Wajib Pajak dengan Aparat Pajak mencegah

---

<sup>16</sup>

Wawancara dengan Melchias Mekeng, tanggal 8 April 2008, di Jakarta.

<sup>17</sup> Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta.

Wajib Pajak menjadi tidak jujur dalam melaporkan pajak.

- DJP
- Meluaskan basis pajak dan harapan meningkatnya *tax ratio* semaksimal dan seoptimal mungkin.
  - Keseimbangan antara menggali potensi-potensi yang selama ini belum dapat ditarik karena berbagai masalah dengan menerapkan kebijakan yang tidak malah membuat orang menjadi takut berhubungan dengan pajak.
  - Bagi Wajib Pajak yang jelas-jelas membandel, ketentuan hukumnya sudah jelas dan harus ditegakkan.
- KADIN
- Meski kurang dan menyimpang karena pada awal pembicaraannya yang diminta adalah *tax amnesty*, namun daripada tidak ada lebih baik diterima sebagai suatu kompromi.
- Pengamat
- Penerapan *sunset policy* ini harus menjadi titik perubahan *attitude* dan etos kerja aparat pajak. Percuma jika sudah canggih tapi kurang semangat atau malah tidak jujur. Pajak ini erat kaitannya dengan masalah keadilan sehingga setelah pemutihan ini penegakan hukum harus makin baik dan secara konsisten terus meningkat kualitasnya.
  - Menilik kepastian hukum dan kondisi pelaporan pajak rendah, dengan model pengampunan pajak penuh, dikhawatirkan Wajib Pajaknya malah melarikan diri dari kewajibannya karena merasa semakin dilonggarkan oleh pemerintah.

Dari pendapat para *key informant*, dianalisis bahwa terdapat manfaat diterapkannya *sunset policy* bagi Direktorat Jenderal Pajak yaitu meluasnya basis pajak dan *tax ratio* yang diharapkan akan meningkatkan penerimaan pajak.



### **4.3. Beberapa Kelemahan dari Kebijakan Pengampunan Pajak, Khususnya *Sunset Policy***

#### **4.3.1. Beberapa Kelemahan dari Kebijakan Pengampunan Pajak**

Dari ekspektasi manfaat dan kelemahan yang telah dipaparkan dalam tabel 4.2. di atas, dapat dianalisis beberapa kemungkinan kelemahan yang tersirat di balik pro dan kontra pengampunan pajak sebagaimana diungkapkan oleh Torgler dan Schaltegger sebagai berikut<sup>18</sup>:

1. Pengampunan pajak tentunya juga akan menyentuh Wajib Pajak yang tidak patuh dan secara sengaja melakukan pelanggaran pajak. Hal ini bisa merusak persepsi dan perasaan keadilan di antara Wajib Pajak sehingga dapat menurunkan moral Wajib Pajak yang telah patuh selama ini.
2. Sementara itu, tetap perlu diwaspadai bahwa banyak pengalaman penerapan kebijakan pengampunan pajak menunjukkan bahwa peningkatan penerimaan pajak yang dicapai melalui penerapan kebijakan pengampunan pajak tidak mampu mencapai ekspektasi penerimaan sebagaimana ditargetkan atau diprediksikan sebelumnya.
3. Dengan menerapkan kebijakan pengampunan pajak, maka pemerintah sebetulnya telah secara tidak langsung mengumumkan atau menebarkan sinyal bahwa penghindaran dan penyelundupan pajak tengah atau telah berlangsung di dalam perekonomian.
4. Hal ini juga merupakan suatu pengakuan tak langsung dari pemerintah bahwa melalui sistem perpajakan yang ada, pemerintah tidak mampu mengatasi masalah penghindaran dan penyelundupan pajak tersebut.
5. Bagi Wajib Pajak yang pada dasarnya sudah tidak patuh dan atau beritikad buruk, maka penerapan kebijakan pengampunan pajak dapat dipandang sebagai suatu penurunan biaya untuk melakukan

---

<sup>18</sup>

Benno Torgler dan Christoph A. Schaltegger, *Tax Amnesties in Switzerland and Around the World*, Tax Notes International Special Reports, June 27, 2005, hal. 1194.

pelanggaran pajak karena resiko yang dihadapi akan menurun dengan adanya penghapusan dan atau sanksi-sanksi administratif dan atau pidana.

6. Penerapan pengampunan pajak bisa jadi gagal mengkalkulasikan keuntungan dan kerugian yang mungkin harus ditanggung oleh negara. Hal ini terjadi karena penerapan kebijakan pengampunan pajak akan mengeliminasi sanksi-sanksi finansial yang tentunya akan berdampak pada penerimaan pajak. Di sisi lain, penerapan kebijakan pengampunan pajak berharap akan terjadinya peningkatan dari ditariknya pokok hutang pajak yang selama ini tidak dibayarkan oleh Wajib Pajak. Yang perlu dihindari di sini adalah jangan sampai potensi penerimaan dari pengenaan sanksi-sanksi finansial perpajakan ini ternyata lebih besar dari pokok hutang pajak yang berhasil ditarik melalui penerapan kebijakan pengampunan pajak.

#### **4.3.2. Beberapa Kelemahan dari *Sunset Policy* sebagai Kebijakan Pengampunan Pajak**

##### **4.3.2.1. Peraturan Perpajakan yang Masih Kurang Jelas dan Tegas**

Cita-cita mewujudkan peningkatan kesetaraan antara Wajib Pajak dengan Aparat Pajak melalui penerapan *sunset policy* dianggap belum diimbangi dengan adanya peraturan perundangan di bidang perpajakan yang sudah cukup transparan, jelas dan tegas, serta tidak multitafsir. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Dalam pembahasan KUP yang baru, KADIN memang cukup aktif. Dalam arti kata, memang kami menginginkan target dari UU Perpajakan yang baru ini, baik KUP, PPH maupun PPN, mencakup beberapa hal. *Pertama*, aturan pajak itu harus transparan. Artinya, semua yang ada dalam aturan main tersebut tidak multitafsir. Dengan kata lain harus jelas dan tegas.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Wawancara dengan Hariadi Sukamdani, tanggal 17 April 2008, di Jakarta

Terhadap kondisi yang disampaikan oleh Wajib Pajak yang diwakili KADIN, setelah dilakukan analisis lebih jauh, ternyata terdapat aturan di dalam PMK No.66/PMK.03/2008 yang belum mengatur secara jelas dan tegas, yaitu :

- PMK No. 66/PMK.03/2008 belum mengatur secara jelas penghapusan sanksi bunga untuk jenis pajak yang lain selain Pajak Penghasilan Pasal 29, Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat 2 dan Pajak Penghasilan Pasal 15 yang merupakan pajak yang dibayar sendiri dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan padahal sangat mungkin terjadi bahwa pembetulan pada SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan maupun PPh Wajib Pajak Orang Pribadi akan mengakibatkan pembetulan pada SPT yang lain, misalnya Wajib Pajak membetulkan SPT Tahunan pada pos Peredaran Usaha, hal ini akan berpengaruh terhadap SPT masa Pajak Pertambahan Nilai untuk tahun pajak yang bersangkutan.
- Pasal 7 ayat 2 huruf b dan ayat 3 huruf b, PMK No. 66/PMK.03/2008 yang mengatur bahwa dalam hal Wajib Pajak membetulkan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan yang sedang dilakukan pemeriksaan berlaku ketentuan pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak. Dari ketentuan tersebut diketahui bahwa PMK No. 66/PMK.03/2008 belum mengatur secara jelas dan tegas dasar pertimbangan Direktur Jenderal Pajak meneruskan pemeriksaan. Hal ini akan menyebabkan Wajib Pajak enggan dan takut untuk melakukan pembetulan SPT.

Secara garis besar, penerapan *sunset policy* perlu didukung oleh adanya kejelasan dan kesederhanaan peraturan perundangan di bidang perpajakan yang menjadi dasar hukumnya karena kejelasan peraturan perundangan bisa mempengaruhi keseimbangan kepentingan pihak-pihak yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholders*) dalam penerapan *sunset policy*.

#### **4.3.2.2. Waktu Pelaksanaan *Sunset Policy* yang Terlalu Sempit**

Penggantian Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 18/PMK.03/2008 tanggal 6 Pebruari 2008 dengan PMK No. 66/PMK.03/2008 tanggal 29 April 2008 juga menunjukkan bahwa kerangka hukum diperlukan untuk penerapan *sunset policy* ini tidak disusun secara cukup komprehensif. Hal ini juga merupakan indikasi bahwa pembuatan peraturan pelaksanaan dari penerapan *sunset policy* dilakukan secara parsial. Dari sini terlihat bahwa pemerintah telah gagal mengantisipasi detail-detail yang dapat menghambat kelancaran dan kesuksesan penerapan kebijakan *sunset policy* sedini mungkin. Setidaknya, kegagalan mengantisipasi detail permasalahan dari penerapan *sunset policy* ini telah memakan waktu selama hampir 3 (tiga) bulan. Yang dikhawatirkan lebih jauh lagi adalah adanya kemungkinan menurunnya antusiasme Wajib Pajak untuk ikut berpartisipasi dalam *sunset policy*.

Pelaksanaan *sunset policy* praktis tidak dapat dijalankan selama kurun waktu 1 Januari 2008 (mulai berlakunya UU No. 28 Tahun 2007 tentang KUP) sampai dengan 6 Pebruari 2008 (diterbitkannya PMK No. 18/PMK.03/2008 sebagai peraturan pelaksanaan *sunset policy* sebagai amanat pasal 37A UU KUP). Pada periode tersebut dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat peraturan pelaksanaan dari *sunset policy*. Selanjutnya, dalam kurun waktu 6 Pebruari 2008 sampai dengan 29 April 2008 (diterbitkannya PMK No. 66/PMK.03/2008 sebagai pengganti PMK No. 18/PMK.03/2008 yang telah dicabut), pelaksanaan *sunset policy* berada dalam kondisi ketidakpastian karena pengaturan yang tidak komprehensif dalam PMK No. 18/PMK.03/2008 sehingga pelaksanaan *sunset policy* baru dapat dikatakan efektif dan komprehensif setelah tanggal 29 April 2008 dengan diterbitkannya PMK No. 66/PMK.03/2008.

#### **4.4. Pengalaman Negara Lain dalam Penerapan Pengampunan Pajak**

Sebagai bahan perbandingan, berikut ini dibahas contoh strategi serta dampak penerapan kebijakan pengampunan pajak yang berhasil dan yang gagal di negara lain. Contoh penerapan kebijakan pengampunan pajak yang mengalami keberhasilan diambil dari penerapan kebijakan pengampunan pajak di Negara Bagian Massachusetts di Amerika Serikat pada awal dekade 1980-an. Sementara itu, contoh penerapan kebijakan pengampunan pajak yang

mengalami kegagalan diambil dari pengalaman penerapan kebijakan pengampunan pajak di Philipina.

#### 4.4.1. Amerika Serikat (Negara Bagian Massachusetts)<sup>20</sup>

Di negara bagian Massachusetts, penerapan *tax amnesty* diberlakukan mulai 17 Oktober 1983 hingga 17 Januari 1984. Tujuan dari penerapan *tax amnesty* adalah pengumpulan penerimaan negara dengan segera, sebagai transisi sebelum diterapkan Undang-undang Perpajakan yang diberlakukan dengan lebih ketat, dan memasukkan warga negara yang sebelumnya tidak membayar pajak menjadi pembayar pajak serta mendorong mereka untuk tetap menjadi pembayar pajak yang patuh.

*Tax amnesty* yang dijalankan di negara bagian ini akhirnya mampu meraih kesuksesan besar. Prediksi yang paling optimis dari instansi pajak setempat awalnya hanya memperkirakan bahwa pembayaran segera yang dilakukan oleh Wajib Pajak tidak akan melebihi US\$ 20 juta. Pada kenyataannya, di akhir periode pelaksanaan pengampunan pajak jumlah yang terkumpul dapat mencapai US\$ 85 juta, dengan biaya yang dikeluarkan guna pelaksanaan kebijakan pengampunan pajak tersebut hanya berkisar sebesar US\$ 2 juta untuk membayar gaji staf tambahan dan berbagai pengeluaran-pengeluaran lainnya. Di luar prediksi, lebih dari 60% jumlah yang diperoleh tersebut berasal dari mereka yang sebelumnya ternyata tidak terdaftar sebagai pembayar pajak. Diantara mereka yang tidak pernah menjalankan kewajiban pajak tersebut, setengahnya menunggak selama 1 tahun, sedangkan 20% di antara mereka tidak menjalankan kewajibannya untuk 4 tahun atau lebih.

*Tax amnesty* yang dijalankan di Massachusetts dijalankan seiring dengan penegakan hukum yang diperketat. Periode dilaksanakannya *tax amnesty* tersebut didahului dengan beberapa tindakan penegakan hukum yang dramatis, termasuk penyitaan aset dari pembayar pajak yang dinyatakan oleh instansi pajak sebagai pelanggar atau penyelundup pajak. Setelah periode *tax*

---

<sup>20</sup>

Leonard dan Zeckhauser, *Op.Cit*, hal. 15-16.

*amnesty* tersebut berakhir, diberlakukan peraturan perpajakan yang lebih ketat dan ditegakkan dengan lebih tegas pula.

Untuk memperkuat dampak *tax amnesty* tersebut, instansi pajak mengumumkan bahwa masa *tax amnesty* hanya berlaku satu kali dan tidak akan pernah diulang lagi di masa akan datang. Hal ini juga yang tampaknya menjadi faktor pendorong yang signifikan bagi para pelanggar pajak untuk dengan segera menjalankan kewajibannya. Momen penerapan *tax amnesty* juga dimanfaatkan bagi instansi pajak untuk menunjukkan kesungguhan mereka dalam menegakkan peraturan perpajakan yang berlaku.

Pengalaman empiris di negara bagian Massachusetts juga membawa pada kesimpulan bahwa penerapan *tax amnesty* yang dijalankan seiring dengan penegakan hukum, akan sangat efektif untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Dalam kasus di Massachusetts, penerapan *tax amnesty* didahului dengan tindakan penegakan hukum yang nyata (penyitaan atas asset pelanggar pajak) disertai sosialisasi akan diterapkannya peraturan pajak yang lebih ketat dan akan dilaksanakan dengan lebih tegas.<sup>21</sup>

#### 4.4.2. Philipina<sup>22</sup>

Di Philipina, *tax amnesty* telah ditawarkan lebih dari satu kali. Dalam penerapan kewajiban pengampunan pajak tersebut, Wajib Pajak di Philipina diminta untuk melaporkan penghasilan aktualnya, dengan imbalan ditiadakannya denda dan hukuman bagi para pelanggar atau penyelundup pajak. Atas *tax amnesty* tersebut, respon yang diberikan oleh Wajib Pajak ternyata bervariasi. Sebagian besar pelanggar dan atau penyelundup pajak ternyata memilih untuk tidak turut berpartisipasi dalam program *tax amnesty* yang dijalankan dan malah bertahan di luar sistem perpajakan. Hal ini mereka lakukan untuk menunggu kesempatan lain diterapkannya *tax amnesty* di masa yang akan datang. Namun demikian, sebagian lainnya ikut berpartisipasi juga dalam program *tax amnesty* tersebut, namun tetap melakukan *under-reporting* atas penghasilannya.

<sup>21</sup>

Leonard and Zeckhauser, *Op.Cit*, hal. 16.

<sup>22</sup> Rosario G. Manasan, "Tax Evasion in Philippines", *Journal of Philippine Development*, Number Twenty-Seven, Volume XV, No.2, 1988, hal. 171-172.

*Tax amnesty* yang tidak berjalan sesuai harapan di Philipina ini diakibatkan oleh adanya faktor keterbatasan kapabilitas dari petugas pajak dan perilaku korupsi yang merata pada berbagai tingkat petugas pajak. Akibatnya, semua ini menghalangi penegakan peraturan perpajakan dan menyebabkan penerapan kebijakan pengampunan pajak di Philipina mengalami kegagalan.

#### 4.4.3. Pelajaran dari Penerapan Pengampunan Pajak di Negara Lain

Penerapan pengampunan pajak yang telah dilakukan di negara-negara lain menunjukkan karakteristik dan hasil yang berbeda-beda pula dimana terdapat pelajaran-pelajaran yang dapat ditarik untuk menjadi pertimbangan dalam penerapan pengampunan pajak di Indonesia, khususnya untuk mengawal penerapan *sunset policy* sebagai semacam bentuk kebijakan pengampunan pajak. Ringkasan pengalaman penerapan kebijakan pengampunan pajak di Negara Bagian Massachusetts, Amerika Serikat dan di Philipina tersebut disajikan dalam tabel 4.3 berikut ini.

**Tabel 4.3**  
**Ringkasan Strategi dan Hasil**  
**Penerapan Pengampunan Pajak di Amerika Serikat dan Philipina**

Negara	Strategi	Hasil
<b>Amerika Serikat</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Didahului dengan beberapa tindakan penegakan hukum yang dramatis, termasuk penyitaan aset dari pembayar pajak yang dinyatakan oleh instansi pajak sebagai pelanggar atau penyelundup pajak.</li> <li>• Penegakan peraturan pajak dilakukan secara lebih ketat dan tegas sesuai periode pengampunan pajak.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Penerapan pengampunan pajak pada tahun 1986 selama empat tahun sebelumnya, mampu meningkatkan secara signifikan penerimaan pajak yang selama ini sulit diperoleh atau bahkan akan hilang sama sekali hingga ratusan juta US Dollar.</li> <li>• Pengampunan pajak menjadi kebijakan utama dalam peningkatan penerimaan pajak di 20 negara bagian di Amerika Serikat.</li> <li>• Lebih dari 60% jumlah yang diperoleh tersebut berasal dari mereka yang sebelumnya tidak terdaftar sebagai pembayar pajak.</li> </ul>
<b>Philipina</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Wajib Pajak diminta untuk</li> </ul>	Respon Wajib Pajak tetap negatif

	<p>melaporkan penghasilan aktualnya, dengan imbalan ditiadakannya denda dan hukuman bagi para pelanggar atau penyelundup pajak.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengampunan pajak telah ditawarkan lebih dari sekali karena faktor keterbatasan kapabilitas dari petugas pajak dan adanya korupsi yang merata pada berbagai tingkat.</li> </ul>	<p>sebagai berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tidak turut dalam program pengampunan pajak dan bertahan di luar sistem perpajakan.</li> <li>• Menunggu kesempatan pengampunan pajak di masa akan datang.</li> <li>• Berpartisipasi dalam program pengampunan pajak, namun tetap melakukan <i>under-reporting</i> atas penghasilannya.</li> </ul>
--	--	--

#### 4.5. Hal-Hal yang Masih Perlu Diperbaiki dalam Penerapan *Sunset Policy*

Berbagai pendapat yang berhasil dirangkum dari narasumber-narasumber yang diwawancarai dalam penelitian ini menunjukkan bahwa masih terdapat beberapa hal yang perlu diperbaiki dari penerapan *sunset policy*, berikut saran perbaikannya sebagai syarat-syarat keberhasilan penerapan program kebijakan pengampunan pajak, khususnya dalam konteks penerapan kebijakan *sunset policy* di Indonesia.

##### 4.5.1. Ringkasan Pendapat Narasumber Mengenai Hal-Hal yang Masih Perlu Diperbaiki dalam *Sunset Policy*

Berikut ini akan disajikan ringkasan pendapat-pendapat dari para narasumber berkaitan dengan hal-hal yang masih perlu diperbaiki dari penerapan *sunset policy*.

- DPR
- Efektifitas dari penerapan *sunset policy* tergantung dari sosialisasi dari DJP.
  - Hambatan yang dapat muncul dalam penerapan *sunset policy* mungkin lebih pada kesiapan sistem.
- DJP
- Tidak dapat dipandang dari segi kebijakan semata karena



banyak faktor-faktor lain yang terkait.

- KADIN
- Sosialisasi terkait dengan *sunset policy* memiliki waktu yang terlalu pendek.
  - Peraturan Pemerintah (PP) masih banyak tidak sejalan dengan UU.
  - Tarif terlalu mahal. Untuk menaikkan tingkat kepatuhan seharusnya tarifnya rendah. Negara tidak bisa meminta terlalu banyak, sementara mereka sendiri tidak mampu memberikan *return* yang cukup bermanfaat bagi masyarakat.
  - Dengan data yang baik, orang otomatis akan lebih patuh.
- Pengamat
- Kebijakan-kebijakan sejenis ini tidak boleh menjadi porsi pasaran, dalam arti harus dipakai seperti alat pamungkas yang hanya boleh keluar dengan pertimbangan yang matang. Dengan demikian, taruhannya berat, yaitu penerimaan negara, kepatuhan Wajib Pajak, *tax ratio*, dan kalau sudah begitu larinya nanti ke ekonomi makro.
  - Peraturan perpajakan masih saling bertentangan satu sama lain, tumpang tindih, saling *overlap*.
  - Penerapan dan kesiapan infrastrukturnya, SDM perpajakan, perangkat bantuannya seperti IT misalnya agar *database* itu terbangun dengan baik akurat dan bisa dicek secara sistemik antara satu dengan lainnya sehingga membantu kepastian hukum dan dunia usaha juga.
  - Sosialisasi harus memadai dan jangan sampai menyampaikan pesan yang salah. Pesannya tetap harus mengedepankan manfaat bagi Wajib Pajak.
  - Pemutihan dengan data Wajib Pajak yang sudah dimanipulasi

adalah sama saja dengan melegalisasi penyelundupan pajak.

#### **4.5.1. Keseimbangan antara Tarif dan Manfaat yang Didapat Wajib Pajak**

Narasumber dari KADIN yang dalam hal ini mewakili kalangan pengusaha berpendapat bahwa pengenaan tarif umum yang masih mahal dalam rangka penerapan *sunset policy* ini dapat menghambat kesuksesan penerapan *sunset policy*. Kalangan pengusaha secara khusus berpendapat bahwa apabila tarif pajak yang dikenakan dapat dibuat lebih rendah, maka kualitas aset dunia usaha pun bisa ditingkatkan kualitasnya. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

*Ketiga, low tariff.* Untuk menaikkan tingkat kepatuhan seharusnya memang harus rendah tarifnya. Beberapa negara yang menjalankan kebijakan ini ternyata cukup efektif. Di kalangan Asia yang sangat progresif menerapkan kebijakan ini adalah Singapura, Malaysia dan Thailand. Yang paling ekstrim sebetulnya adalah Rusia yang sempat mencapai 13% pada tahun 2003. Pada tahun 2004 langsung terjadi kenaikan sebesar 30%. Perkembangan di masa mendatang memang tampaknya mengarah ke kebijakan ini. Negara tidak bisa meminta terlalu banyak, sementara mereka sendiri tidak mampu memberikan *return* yang cukup bermanfaat bagi masyarakat.<sup>23</sup>

Peningkatan kualitas aset dunia usaha pada gilirannya memungkinkan pertumbuhan bisnis yang lebih baik dan positif bagi perekonomian. Dengan adanya pertumbuhan bisnis yang lebih baik dan kondisi dunia usaha yang lebih kondusif pada umumnya, maka potensi penerimaan negara melalui pajak dapat ditingkatkan secara lebih baik dan solid.

#### **4.5.2. Kerangka Waktu dan SDM untuk Sosialisasi**

Sebagian besar narasumber menyetujui bahwa sukses tidaknya penerapan *sunset policy* akan sangat tergantung dari upaya-upaya sosialisasi yang dilakukan berkaitan dengan kebijakan ini, terutama yang berasal dari DJP sebagai pelaksana utama *sunset policy*. Sementara itu, DJP menyatakan

---

<sup>23</sup> Wawancara dengan Hariadi Sukamdani, tanggal 17 April 2008, di Jakarta.

harapannya agar seluruh pihak yang terkait dengan masalah penerimaan negara, dan bukan aparat pajak saja, untuk turut mengambil peran serta dalam menyukseskan kebijakan ini. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Lagipula sosialisasi ini kan harus melibatkan banyak pihak macam-macam, terutama Wajib Pajak sendiri, perusahaan-perusahaan.<sup>24</sup>

Mengenai masalah sosialisasi, narasumber dari KADIN yang mewakili kalangan pengusaha menyampaikan bahwa waktu yang diberikan untuk sosialisasi *sunset policy* di sini terlalu singkat. Padahal, sosialisasi *sunset policy* harus menjangkau begitu banyak Wajib Pajak dan memerlukan sumberdaya manusia yang memadai dari segi kualitas dan kuantitas agar dapat terlaksana dengan baik. Sosialisasi *sunset policy* dalam hal ini dapat dikatakan berkejaran dengan periode penerapan yang relatif singkat, yaitu 1(satu) tahun saja. Khusus bagi para Wajib Pajak badan dari kalangan dunia usaha, KADIN menyatakan bahwa sosialisasi harus dilakukan hingga ke level-level perusahaan, dan ini tentunya memerlukan upaya yang tidak sederhana dan perlu dilakukan secara cepat dan baik oleh pihak-pihak yang memang menguasai detail-detail peneraan *sunset policy*. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Sosialisasi terkait dengan *sunset policy* menurut kami belum. Kalau secara internal, kami sudah menyampaikan aturannya. Cuma sosialisasi hingga level perusahaan belum. Saya tidak tahu kalau dari pihak DJP sendiri. Masalah waktu juga terlalu pendek, karena cuma 1 tahun. Idealnya 2 tahun. Itu pun akan terdukung kalau kita juga aktif, seperti penyuluhan dengan dukungan sumber daya manusia yang cukup.<sup>25</sup>

#### 4.5.3. Kesiapan Sistem

Secara lebih khusus, narasumber dari kalangan DPR dan kalangan pengamat juga menilai bahwa kesiapan sistem dapat menjadi kelemahan bagi

---

<sup>24</sup> Wawancara dengan Djonifar Abdul Fatah, tanggal 11 April 2008, di Jakarta.

<sup>25</sup>

Wawancara dengan Hariadi Sukamdani, tanggal 17 April 2008, di Jakarta.

penerapan *sunset policy* apabila tidak ditangani dengan baik. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Hambatan yang dapat muncul dalam penerapan *sunset policy* mungkin lebih pada kesiapan sistem kita. Jika semuanya masuk menjadi pendaftar, apakah kita punya sistem teknologi atau komputer yang baik atau tidak?<sup>26</sup>

Kalangan pengamat di sini memberi penekanan secara khusus pada perangkat bantu seperti Teknologi Informasi (TI). Kesiapan sistem dalam penerapan *sunset policy* memiliki fungsi sentral yang penting sebagai perangkat bantu peningkatan dan perbaikan pelayanan perpajakan bagi Wajib Pajak, khususnya yang berpartisipasi dalam program *sunset policy*, dan sebagai alat pemantau kemajuan implementasi *sunset policy* menilik waktu efektif pelaksanaannya yang telah berkurang hampir selama empat bulan (1 Januari 2008 sampai dengan 29 April 2008). Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

Bentuk *sunset policy* ini kemungkinan besar dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, tinggal bagaimana penerapan dan kesiapan infrastrukturnya, SDM perpajakan, perangkat bantu seperti IT misalnya agar database itu terbangun dengan baik akurat dan bisa dicek secara sistemik antara satu dengan lainnya sehingga membantu kepastian hukum dan dunia usaha juga.<sup>27</sup>

Lebih lanjut, kalangan pengamat menyatakan apabila *sunset policy* ini dilaksanakan dengan data Wajib Pajak yang sudah dimanipulasi, maka hal tersebut adalah sama saja dengan melegalisasi penyelundupan pajak. Pernyataan ini didukung pula oleh kalangan pengusaha yang menyatakan bahwa dengan data yang baik maka Wajib Pajak seharusnya otomatis akan lebih patuh karena memperkecil kemungkinan manipulasi pelaporan dan meningkatkan akurasi sinkronisasi data Wajib Pajak untuk dapat diverifikasi secara sistemik. Pendapat ini dapat dilihat dalam kutipan wawancara berikut:

---

<sup>26</sup> Wawancara dengan Melchias Mekeng, tanggal 8 April 2008, di Jakarta.

<sup>27</sup>

Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

Untuk ini juga perlu dukungan yang lain, pemutihan dengan data Wajib Pajak yang sudah dimanipulasi adalah sama saja dengan melegalisasi penyelundupan pajak. Jadi pemerintah, DJP, perlu lebih mengefektifkan sistem pendataan target pajak dan akurasi. Berarti baik aparat dan alatnya di DJP harus makin canggih agar tidak dimanipulasi juga oleh Wajib Pajak. Kepastian mengenai besaran pajak ini penting bagi kedua belah pihak supaya tidak lantas menimbulkan masalah baru.<sup>28</sup>

#### **4.5.4. Reasonability Factor dan Feasibility Factor dari Pengampunan Pajak**

Mengacu kepada rangkaian landasan teori yang telah dipaparkan dan rangkaian analisis yang telah dilakukan sebelumnya, dapatlah disimpulkan bahwa pesan utama yang dapat ditarik dari penerapan kebijakan pengampunan pajak adalah sifatnya sebagai suatu kebijakan pelengkap (komplementer) dan sebagai pilihan kebijakan yang terakhir bagi upaya peningkatan penerimaan negara melalui pajak di samping upaya utama dalam bentuk penegakan hukum di bidang perpajakan. Hal ini sejalan dengan pendapat Laborda dan Rodrigo bahwa represi permanen terhadap penghindaran dan penyelundupan pajak melalui pemeriksaan dan penuntutan pajak melalui jalur hukum dapat sesekali dilengkapi dengan pengampunan pajak<sup>29</sup>. Penerapan pengampunan pajak lebih jauh sangat tergantung kepada dua faktor, yaitu:

1. Kondisi struktural sebagai faktor yang menentukan apakah program pengampunan pajak cukup beralasan (*reasonable*) untuk dilakukan atau tidak. Faktor-faktor ini untuk selanjutnya dapat disebut sebagai *reasonability factors* dari kebijakan pengampunan pajak.
2. Lingkungan kebijakan sebagai faktor yang menentukan apakah program pengampunan pajak dapat dilaksanakan dengan baik serta mencapai hasil yang layak (*feasible*) atau tidak. Faktor-faktor ini untuk selanjutnya dapat disebut sebagai *feasibility factors* dari kebijakan pengampunan pajak.

---

<sup>28</sup> Wawancara dengan Petrus Bernadus Hanafi, tanggal 2 April 2008, di Jakarta.

<sup>29</sup>

Julio Lopez-Laborda dan Fernando Rodrigo, *Tax Amnesties and Income Tax Compliance: The Case of Spain*, Fiscal Studies (2003) vol. 24, no. 1, hal. 73.

Dua butir syarat *reasonability* dan *feasibility* dari penerapan kebijakan pengampunan pajak di atas ternyata sesuai dengan pengalaman penerapan pajak di beberapa negara lain sebagaimana telah dibahas sebelumnya, yaitu:

1. Seberapa jauh pengampunan pajak yang diberikan tergantung kepada kondisi struktural. Apabila kondisi struktural masih kurang memadai maka pengampunan pajak perlu diberlakukan dengan kelonggaran-kelonggaran yang minimal agar tidak memberikan hasil yang kontraproduktif dalam bentuk menurunnya tingkat kepatuhan pajak.
2. Peraturan pajak yang jelas dan penegakan hukum yang tegas menjadi syarat mutlak (harga mati) bagi penerapan pengampunan pajak.

#### **4.5.5. Pengampunan Pajak yang Efektif Meningkatkan Kepatuhan Pajak**

Dengan demikian, dapatlah dirumuskan kembali syarat-syarat penerapan pengampunan pajak yang sukses sebagai berikut:

1. Sosialisasi rencana pengampunan pajak yang memadai:
  - a. Persiapan dan perencanaan yang baik.
  - b. Melibatkan seluruh pemangku kepentingan dan elemen terkait.
  - c. Kerangka waktu yang cukup.
  - d. Menjangkau seluruh lapisan masyarakat.
  - e. Melalui sebanyak mungkin media.
  - f. Menegaskan bahwa tunggakan pajak tidak termasuk dalam paket pengampunan pajak, bahkan merupakan prasyarat harus dilunasi sebelum Wajib Pajak dapat mengikuti program pengampunan pajak.
  - g. Menjelaskan manfaat-manfaatnya secara detil, nyata, konkret, dan jelas.
  - h. Menegaskan bahwa program ini merupakan kesempatan terakhir bagi Wajib Pajak yang ingin menjadi Wajib Pajak patuh.

2. Penegakan hukum yang tegas:
  - a. Didasarkan pada peraturan pajak yang jelas, sederhana, mudah, dan konsisten. Termasuk peraturan-peraturan perundangan di bidang lain yang terkait.
  - b. Didahului oleh peningkatan penegakan hukum yang dramatis.
  - c. Dilanjutkan dengan penegakan hukum yang lebih ketat secara tegas dan konsisten pasca pengampunan pajak.
  
3. Perbaikan struktural:
  - a. Didukung oleh kesiapan sistem, perangkat SDM dan fasilitas administrasi perpajakan yang memadai.
  - b. Menerapkan *good governance*.

#### **4.6. Persepsi Masyarakat (Wajib Pajak Yang Menunaikan Kewajiban Pajaknya di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Mampang Prapatan) terhadap *Sunset Policy***

Hasil survey persepsi Wajib Pajak yang berkembang berkaitan dengan permasalahan penerapan *sunset policy* di sini berlaku sebagai bahan pembandingan dari penelitian literatur dan wawancara yang telah dilakukan guna menemukan kemungkinan deviasi-deviasi yang terjadi, di samping sebagai pendukung bagi hasil analisis yang telah dilakukan. Adapun detail dari hasil survey persepsi Wajib Pajak terhadap penerapan *sunset policy* akan dijabarkan secara rinci berikut analisis dan interpretasi dari data statistik yang didapatkan pada bagian berikut ini.

##### **4.6.1. Analisis Hasil Deskripsi Responden**

###### **4.6.1.1. Penerapan *Sunset Policy***

Variabel penerapan *Sunset Policy* mempunyai 7 (tujuh) pertanyaan yang diformulasikan berdasarkan tinjauan literatur yang telah dipaparkan dalam bab II.

Ketujuh pertanyaan tersebut berkaitan dengan hal-hal yang diperlukan untuk mendukung implementasi kebijakan perpajakan, yaitu sosialisasi yang memadai, kepastian hutang pajak, perangkat pendukung yang memadai, akses informasi ke sistem perbankan, penerapan *good governance*, jaminan kerahasiaan data, dan perbaikan struktural. Seluruh pertanyaan tersebut diajukan kepada responden survey persepsi dalam konteks penerapan *sunset policy*. Sebagai contoh, sosialisasi yang memadai dalam variabel penerapan *sunset policy* ini dimaksudkan sebagai sosialisasi *sunset policy*, sementara kepastian hutang pajak dalam variabel penerapan *sunset policy* ini mengacu kepada kepastian pokok pajak yang harus dibayarkan oleh Wajib Pajak yang telah memahami peraturan berkaitan dengan penerapan *sunset policy*.

**Tabel 4.4**  
**Deskripsi Responden atas Indikator Variabel**  
**Penerapan *Sunset Policy***

No	PERTANYAAN	NILAI									
		1		2		3		4		5	
		STS		TS		N		S		SS	
		N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
1	Sosialisasi yang memadai	7	23,33	17	56,67	6	20	0	0	0	0
2	Kepastian hutang pajak	2	6,67	16	53,33	12	40	0	0	0	0
3	Perangkat pendukung yang memadai	0	0	0	0	0	0	18	60	12	40
4	Akses informasi ke sistem perbankan	0	0	0	0	5	16,67	20	66,67	5	16,67
5	Penerapan <i>good governance</i>	7	23,33	9	30	14	46,67	0	0	0	0
6	Jaminan kerahasiaan data	0	0	4	13,33	19	63,33	4	13,33	3	10
7	Perbaikan struktural	0	0	3	10	16	53,33	11	36,67	0	0

Sumber: Hasil Penelitian

Keterangan: STS = Sangat Tidak Setuju    S = Setuju  
 TS = Tidak Setuju                            SS = Sangat Setuju  
 N = Netral



Dari hasil Deskripsi Responden atas indikator variabel penerapan *sunset policy* didapati bahwa:

- 56,67% responden tidak setuju bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh sosialisasi yang memadai.
- 53,33% responden tidak setuju bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh kepastian hutang pajak.
- 60% responden setuju bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh perangkat pendukung yang memadai.
- 66,67% responden setuju bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh akses informasi ke sistem perbankan.
- 46,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh penerapan *good governance*.
- 63,33% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh jaminan kerahasiaan data.
- 53,33% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penerapan *sunset policy* telah didukung oleh perbaikan struktural.

Adapun distribusi frekuensi dipaparkan sebagai berikut:

**Tabel 4.5**  
**Distribusi Frekuensi Variabel Penerapan *Sunset Policy***

No	Bobot Nilai	Kelas Nilai	Frekuensi	%
1	Sangat Tidak Setuju	7 – 13	0	0
2	Tidak Setuju	14 – 20	8	26,67
3	Netral	21 – 27	22	73,33
4	Setuju	28 – 34	0	0
5	Sangat Setuju	35 – 41	0	0
	<b>Jumlah</b>		<b>30</b>	<b>100</b>

Sumber: Data primer diolah

Dari tabel distribusi frekuensi dapat diketahui bahwa tanggapan responden *bersikap netral* (73,33 %) dalam indikator dari variabel penerapan *sunset policy*.

#### 4.6.1.2. Penegakan Hukum

Variabel penerapan Penegakan Hukum mempunyai 9 (sembilan) pertanyaan yang diformulasikan berdasarkan tinjauan literatur yang telah dipaparkan dalam bab II. Kesembilan pertanyaan tersebut berkaitan dengan hal-hal yang berkaitan dengan penegakan hukum, khususnya di bidang perpajakan, yaitu mengenai obyek pajak, subyek pajak, besarnya pajak, pendaftaran obyek pajak, pemungutan pajak, penyetoran pajak, pengajuan keberatan, permohonan banding, serta permohonan pengurangan dan penundaan pembayaran. Seluruh pertanyaan tersebut diajukan kepada responden survey persepsi dalam konteks penerapan *sunset policy*.

**Tabel 4.6**  
**Deskripsi Responden atas Indikator Variabel**  
**Penegakan Hukum**

No	PERTANYAAN Kejelasan akan .....	NILAI									
		1		2		3		4		5	
		STS		TS		N		S		SS	
		N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
8	Obyek pajak	0	0	0	0	17	56,67	10	33,33	3	10
9	Subyek pajak	0	0	5	16,67	17	56,67	8	26,67	0	0
10	Besarnya pajak	8	26,67	12	40	10	33,33	0	0	0	0
11	Pendaftaran obyek pajak	4	13,33	9	30	17	56,67	0	0	0	0
12	Pemungutan pajak	0	0	0	0	15	50	10	33,33	5	16,67
13	Penyetoran pajak	2	6,67	8	26,67	14	46,67	3	10	3	10
14	Pengajuan keberatan	5	16,67	5	16,67	20	66,67	0	0	0	0
15	Permohonan banding	6	20	16	53,33	8	26,67	0	0	0	0
16	Permohonan pengurangan & penundaan pembayaran	8	26,67	22	73,33	0	0	0	0	0	0

Sumber: Hasil Penelitian

Dari hasil Deskripsi Responden atas indikator variabel penegakan hukum didapati bahwa:

- 56,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan obyek pajak.
- 56,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan subyek pajak.
- 40% responden tidak setuju atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan besarnya pajak.
- 56,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan pendaftaran obyek pajak.
- 50% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan pemungutan pajak.
- 46,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan penyeteran pajak.
- 66,67% responden bersikap netral atas pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan pengajuan keberatan.
- 53,33% responden tidak setuju bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan permohonan banding.
- 73,33% responden tidak setuju bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan permohonan pengurangan & penundaan pembayaran.

Adapun distribusi frekuensi dipaparkan sebagai berikut:

**Tabel 4.7**  
**Distribusi Frekuensi Variabel Penegakan Hukum**

No	Bobot Nilai	Kelas Nilai	Frekuensi	%
1	Sangat Tidak Setuju	9 – 17	0	0
2	Tidak Setuju	18 – 26	27	90
3	Netral	27 – 35	3	10
4	Setuju	36 – 44	0	0
5	Sangat Setuju	45 – 53	0	0
	<b>Jumlah</b>		<b>30</b>	<b>100</b>

Sumber: Data primer diolah

Dari tabel distribusi frekuensi dapat diketahui bahwa tanggapan responden *tidak setuju* (90 %) dalam indikator dari variabel penegakan hukum.

#### 4.6.1.3. Kepatuhan Wajib Pajak

Variabel kepatuhan wajib pajak ini, sebagaimana dua variabel sebelumnya juga diformulasikan berdasarkan tinjauan literatur yang telah dipaparkan sebelumnya pada bab II. Variabel ini selanjutnya merangkum gambaran tentang kondisi-kondisi yang berkaitan dengan kepatuhan lapor pajak, yaitu kepatuhan dalam hal ketepatan waktu setor pajak, pemenuhan kewajiban pajak secara substansial dengan jujur, dan pemenuhan pelaporan perpajakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum (*Generally accepted accounting principles*).

**Tabel 4.8**  
**Deskripsi Responden atas Indikator Variabel**  
**Kepatuhan Wajib Pajak**

No	PERTANYAAN	NILAI									
		1		2		3		4		5	
		STS		TS		N		S		SS	
		N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
17	Kepatuhan lapor pajak	0	0	19	63,33	5	16,67	6	20	0	0
18	Ketepatan waktu setor	0	0	15	50	9	30	6	20	0	0
19	Pemenuhan kewajiban pajak secara substansial dengan jujur	0	0	19	63,33	7	23,33	4	13,33	0	0
20	Pemenuhan pelaporan sesuai prinsip akuntansi yang diterima umum	0	0	20	66,67	8	26,67	2	6,67	0	0

Sumber: Hasil Penelitian

Dari hasil Deskripsi Responden atas indikator variabel penerapan kepatuhan Wajib Pajak didapati bahwa:

- 63,33% responden *tidak setuju* mengenai telah adanya kepatuhan lapor pajak.

- 50% responden *tidak setuju* mengenai telah adanya ketepatan waktu setor.
- 63,33% responden *tidak setuju* mengenai telah adanya pemenuhan kewajiban pajak secara substansial dengan jujur.
- 66,67% responden *tidak setuju* mengenai telah adanya Pemenuhan pelaporan sesuai prinsip akuntansi yang diterima umum.

Adapun distribusi frekuensi dipaparkan sebagai berikut:

**Tabel 4.9**  
**Distribusi Frekuensi Variabel Kepatuhan Wajib Pajak**

No	Bobot Nilai	Kelas Nilai	Frekuensi	%
1	Sangat Tidak Setuju	4 – 7	0	0
2	Tidak Setuju	8 – 11	28	93,33
3	Netral	12 – 15	2	6,67
4	Setuju	16 – 19	0	0
5	Sangat Setuju	20 – 24	0	0
	<b>Jumlah</b>		<b>30</b>	<b>100</b>

Sumber: Data primer diolah

Dari tabel distribusi frekuensi dapat diketahui bahwa tanggapan responden *tidak setuju* (93,33 %) dalam indikator dari variabel kepatuhan wajib pajak.

#### 4.6.2. Pembahasan Hasil Survey Persepsi

##### 4.6.2.1. Penerapan *Sunset Policy*

Hasil survey persepsi mengenai penerapan *sunset policy* menunjukkan bahwa sebagian besar responden yang disurvei bersikap netral terhadap variabel penerapan *sunset policy*. Interpretasi dari sikap responden terhadap variabel penerapan *sunset policy* ini bisa jadi merupakan indikasi bahwa responden, dalam hal ini para Wajib Pajak di KPP Pratama Mampang Prapatan yang menjadi sampel penelitian, kurang memberikan respon (kurang peduli) terhadap penerapan *sunset policy*.

Namun demikian, bila ditinjau dari sikap responden pada tiap pernyataan terlihat bahwa sebagian responden masih merasakan kurangnya dukungan sosialisasi yang memadai dari *sunset policy* dan juga merasakan kurangnya kepastian mengenai hutang pajak. Hal ini bisa jadi bersumber dari sosialisasi mengenai penerapan *sunset policy* yang dirasa oleh para responden tidak dilaksanakan secara cukup gencar. Penyebab lainnya adalah adanya peraturan-peraturan perundangan di bidang perpajakan yang masih dirasa kurang jelas oleh para Wajib Pajak.

Sementara pada pernyataan mengenai akses informasi ke sistem perbankan, sebagian responden menyatakan persetujuannya bahwa akses informasi bagi otoritas perpajakan ke sistem perbankan sudah cukup memadai. Jawaban ini jelas menunjukkan sebuah kontradiksi dari mayoritas respon yang lain terhadap variabel penerapan *sunset policy* yang hampir secara konsisten menyatakan ketidaksetujuan. Interpretasi dari adanya kontradiksi sikap responden ini bisa jadi merupakan suatu penjelasan atas keengganan Wajib Pajak akan adanya akses informasi tambahan bagi aparat pajak ke sistem perbankan.

#### **4.6.2.2. Penegakan Hukum**

Hasil survey persepsi mengenai permasalahan implementasi *sunset policy* menunjukkan bahwa sebagian besar responden bersikap tidak setuju terhadap variabel penegakan hukum. Ketidaksetujuan tersebut terutama ditujukan terhadap pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan permohonan pengurangan & penundaan pembayaran. Peringkat ketidaksetujuan berikutnya dari para responden survey persepsi Wajib Pajak ini disusul oleh ketidaksetujuan terhadap pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan permohonan banding. Ketidaksetujuan yang memiliki tingkat terendah dari para responden survey persepsi Wajib Pajak ini adalah ketidaksetujuan terhadap pernyataan bahwa penegakan hukum telah memberikan kejelasan akan besarnya pajak. Interpretasi dari hasil survey persepsi terhadap variabel penegakan hukum ini adalah bahwa sebagian besar Wajib Pajak memberikan penekanan yang demikian besar terhadap jumlah yang harus mereka bayarkan sebagai pajak.

#### **4.6.2.3. Kepatuhan Wajib Pajak**

Variabel kepatuhan wajib pajak merupakan variabel yang mendapat respon paling konsisten dalam survey persepsi Wajib Pajak ini. Dari segi variabel secara keseluruhan maupun bila ditinjau dari tiap pernyataannya, keseluruhan responden yang disurvei menunjukkan ketidaksetujuan mereka pada seluruh pernyataan yang ada dalam variabel kepatuhan wajib pajak ini. Ketidaksetujuan yang memiliki angka terendah ada pada pernyataan mengenai telah adanya ketepatan waktu setor. Hal ini perlu diwaspadai oleh pemerintah, khususnya oleh otoritas perpajakan, karena seluruh responden dalam survey persepsi ini merupakan Wajib Pajak yang menunaikan kewajibannya di kantor pajak.

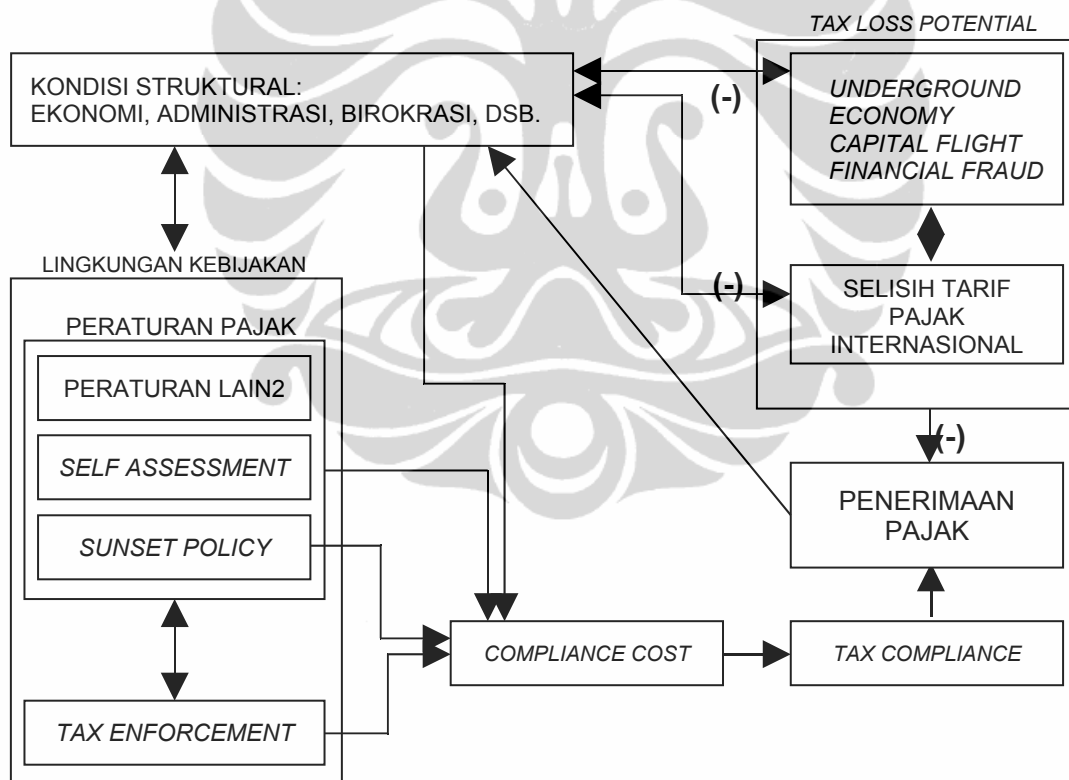
Pandangan mereka dalam variabel kepatuhan wajib pajak ini perlu mendapat perhatian lebih karena hal ini bisa jadi merupakan indikasi adanya suatu tuntutan agar pemerintah lebih berupaya menegakkan *tax enforcement* terhadap wajib pajak-wajib pajak lainnya, terutama yang kurang dan tidak patuh menunaikan kewajiban perpajakan mereka. Apabila pemerintah terus membiarkan kepatuhan pajak pada tingkat yang rendah sebagaimana persepsi para responden dalam survey persepsi ini, sangat mungkin terjadi para Wajib Pajak yang telah patuh akan merasa apatis dan kehilangan kesadarannya untuk menunaikan kewajiban mereka karena pemerintah terus membiarkan wajib pajak yang tidak patuh bebas begitu saja.

#### **4.7. Upaya-upaya Peningkatan Kepatuhan Pajak selain Melalui Pengampunan Pajak dan atau *Sunset Policy***

Dalam bagian ini akan dijabarkan upaya-upaya yang diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak baik melalui reformasi peraturan perundangan di bidang perpajakan, peningkatan pelayanan perpajakan bagi Wajib Pajak, maupun beberapa cara lainnya di samping pengampunan pajak dan atau *sunset policy*.

##### **4.7.1. Pengembangan Peta Kepatuhan Pajak**

Mengacu kepada pembahasan yang telah dilakukan, dapatlah dikembangkan pemetaan yang lebih komprehensif mengenai permasalahan kepatuhan pajak dengan mengacu kepada model Homans. Pengembangan ini dilakukan dengan mengelaborasi lebih banyak faktor yang ditengarai memiliki pengaruh cukup signifikan sehingga pada peta kepatuhan pajak yang telah dikembangkan ini akan didapati variabel-variabel lain di luar variabel dasar model Homans, yaitu peraturan perpajakan (*tax regulations*), penegakan hukum (*tax enforcement*), biaya kepatuhan (*compliance cost*), dan kepatuhan pajak (*tax compliance*). Skema lengkap dari permasalahan-permasalahan pengampunan pajak dari peta kepatuhan pajak yang telah dikembangkan tersebut secara diagramatis dapat dilihat dalam gambar 4.1. di bawah ini:



Keterangan: (-) = hubungan negatif, Panah dua arah = hubungan timbal balik  
**Sumber: Diolah dan diformulasi dari hasil pembahasan penelitian**

**Gambar 4.1**  
**Pengembangan Model Optimalisasi Kepatuhan Pajak Homans**



Pada model optimalisasi kepatuhan pajak yang telah dikembangkan tersebut terlihat bahwa terdapat beberapa variabel tambahan untuk memperjelas peta kepatuhan pajak di luar variabel dasar model Homans, yaitu peraturan perpajakan (*tax regulations*), penegakan hukum (*tax enforcement*), biaya kepatuhan (*compliance cost*), dan kepatuhan pajak (*tax compliance*). Variabel-variabel tambahan tersebut adalah:

1. Penerimaan Pajak
2. *Tax Loss Potential*
3. Kondisi Struktural Perekonomian

Dengan demikian, pengembangan peta kepatuhan pajak mengacu kepada model Homans secara lengkap memiliki 7 (tujuh) variabel yaitu:

1. Peraturan perpajakan (*tax regulations*)
2. Penegakan hukum (*tax enforcement*)
3. Biaya kepatuhan (*compliance cost*)
4. Kepatuhan pajak (*tax compliance*)
5. Penerimaan Pajak
6. *Tax Loss Potential*
7. Kondisi Struktural Perekonomian

Dari ketujuh variabel tersebut, ada dua variabel yang berada dalam lingkup yang sama, yaitu variabel peraturan perpajakan dan variabel penegakan hukum. Kedua variabel peraturan perpajakan dan penegakan hukum ini berada dalam satu himpunan lingkungan kebijakan dikarenakan interdependensi yang sangat erat antara keduanya. Interaksi antara penegakan hukum dan peraturan pajak dalam model ini dipertegas lebih jauh lagi sebagai interaksi timbal balik yang saling mempengaruhi satu sama lain. Penjelasan secara rinci dari

pengembangan peta kepatuhan pajak Homans selanjutnya dapat dipaparkan sebagai berikut:

#### 1. Peraturan Perundangan di Bidang Perpajakan (*Tax Regulations*)

Variabel peraturan perpajakan (*tax regulations*) dalam pengembangan peta kepatuhan pajak Homans berada dalam satu himpunan Lingkungan Kebijakan. Sementara itu, penerapan *sunset policy* masuk ke dalam Peraturan Perpajakan. Tampak pula di sini bahwa sistem *self assessment* yang diterapkan dalam sistem perpajakan di Indonesia dipertimbangkan sebagai salah satu variabel penting dalam Peraturan Perpajakan yang diperkirakan dapat mempengaruhi *compliance cost* secara signifikan.

Menilik posisi kebijakan perpajakan sebagai bagian vital dari kebijakan fiskal, maka tampaklah benang merah yang penting dari syarat penerapan kebijakan fiskal sebagaimana telah diungkapkan oleh Mansury. Peraturan perpajakan sebagai instrumen kebijakan fiskal perlu ditujukan untuk menjamin agar penerimaan negara dari pajak harus bisa diandalkan sebagai sumber belanja yang mandiri. Untuk itu, peraturan perundangan di bidang perpajakan selanjutnya perlu menjamin adanya kepastian dan adanya pemerataan dalam pengenaan pajak dan keadilan dalam pembebanan pajak.

Adapun peraturan-peraturan perundangan di bidang perpajakan tersebut harus sedemikian rupa dituangkan dalam rumusan yang sederhana, namun juga cukup jeli dalam menangkap detail-detail yang dapat dimanfaatkan untuk terjadinya peluang bagi penghindaran pajak dan atau penyelundupan pajak dan penyalahgunaan wewenang. Kesemua ini pada akhirnya diharapkan untuk dapat memberikan dampak yang positif kepada perekonomian nasional.

Syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh peraturan perpajakan sebagai instrumen kebijakan fiskal ini juga berlaku dalam penerapan *sunset policy* dimana sebagaimana telah dibahas sebelumnya bahwa kegagalan PMK No. 18/PMK/03/2008 untuk menangkap detail

permasalahan SPT yang telah terlanjur diterbitkan menyebabkan pelaksanaan *sunset policy* kehilangan momentum selama hampir 3(tiga) bulan hingga diterbitkannya PMK No. 66/PMK/03/2008 sebagai peraturan pelaksanaan *sunset policy* yang baru.

## 2. Penegakan Hukum (*Tax Enforcement*)

Masih dalam konteks lingkungan kebijakan, keberadaan peraturan perundangan di bidang perpajakan yang telah memenuhi syarat kepastian hukum, pemerataan, keadilan, kesederhanaan, dan komprehensifitas pun tidak akan mampu menjamin kelancaran jalan menuju peningkatan kepatuhan pajak manakala tidak diimbangi dengan kapasitas penegakan hukum di bidang perpajakan yang cukup memadai. Hal ini pun telah sedemikian banyak dibahas sebelumnya bahwa modifikasi kebijakan perpajakan dalam apapun bentuknya hanyalah merupakan suatu kebijakan yang sifatnya komplementer (pelengkap) saja. Adapun penegakan hukum yang memadai lebih memegang fungsi utama dalam hal peningkatan kepatuhan pajak di samping faktor-faktor yang lainnya.

## 3. Biaya Kepatuhan (*Compliance Cost*)

Dari pengembangan peta kepatuhan pajak Homans tersebut semakin terlihat bahwa variabel *compliance cost* memiliki posisi yang sentral sebagai sasaran antara dari *tax regulation* dan *tax enforcement* menuju kepada sasaran akhir yaitu *tax compliance*. Namun kerap yang terjadi adalah banyak studi dilakukan dengan mengeliminasi *compliance cost* dari model penelitian yang digunakan justru karena sifatnya sebagai sasaran antara. Variabel *compliance cost* ini seringkali dianggap (*taken for granted*) sebagai suatu faktor yang inheren dalam kepatuhan pajak, sementara *tax compliance* sendiri sudah dianggap cukup tinggi manakala penerimaan pajak meningkat. Sehingga, ketika penerimaan pajak meningkat maka dianggap *compliance cost* sudah cukup rendah. Yang terjadi kemudian adalah dalam banyak penelitian yang menjadi variabel

independen adalah *tax regulation* dan *tax enforcement*, sementara yang menjadi variabel dependen adalah *tax compliance*.

Dari definisi *compliance cost* sebagaimana telah dipaparkan dalam bab II, terlihat bahwa tinggi rendahnya *compliance cost* seakan merupakan fungsi subyektif dari WP. Padahal, dari model Homans secara nyata terlihat bahwa *compliance cost* merupakan fungsi dari *tax regulations* dan *tax enforcement* yang merupakan sisi dominan kuasa pemungut pajak. Sebagai sasaran antara menuju kepatuhan pajak, *compliance cost* sewajarnya memerlukan sebuah keutuhan perspektif yang mengelaborasi sisi Wajib Pajak dan Aparat pajak.

Beberapa studi lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang menentukan tingkat kepatuhan pajak juga mendukung hal tersebut dimana secara umum terdapat dua model utama optimalisasi kepatuhan pajak yakni :

(i) model konvensional (model generasi pertama)

Model konvensional lebih menekankan persoalan dari sisi Wajib Pajak (*tax payers*) dan faktor-faktor yang mempengaruhi perilakunya.

(ii) model generasi kedua

Model generasi kedua, menyatakan bahwa persoalan kepatuhan pajak juga ditentukan oleh pelaku lain, yaitu petugas pajak. Dalam model generasi kedua, analisa dilakukan pada pola perilaku kedua belah pihak, Wajib Pajak (*tax payer*) dan petugas pajak (*tax collector*).<sup>30</sup>

Pemberitaan yang berkembang di media masa belakangan ini juga menunjukkan bahwa wacana mengenai biaya kepatuhan (*compliance cost*) di Indonesia semakin menjadi perhatian masyarakat bahkan pada level pemerintah daerah. Apa yang telah dipaparkan sebelumnya juga ternyata relevan dengan pemberitaan-pemberitaan tersebut yang antara lain mengangkat berita-berita sebagai berikut:

---

<sup>30</sup>

Manasan, *Op.Cit.*

- a. Pemberitaan mengenai acara sosialisasi Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan untuk wilayah Jawa Timur yang diliput oleh Suara Surabaya mensitir bahwa untuk meningkatkan pajak, aturan perpajakan harus disederhanakan. Prosedur yang mempermudah wajib pajak dan aparat pajak ini pada akhirnya bisa meminimalisir biaya administrasi dan biaya kepatuhan<sup>31</sup>.
- b. Pengukuhan Adinur Prasetyo sebagai Doktor dalam Bidang Ilmu Administrasi Fiskal FISIP-UI setelah mempertahankan disertasi doctoralnya mengenai Kepatuhan Pajak mendapat liputan luas di berbagai media. Ungkapan Prasetyo yang disitir dalam pemberitaan-pemberitaan tersebut antara lain menegaskan bahwa rendahnya kepatuhan membayar pajak menuntut pemerintah untuk menetapkan kebijakan-kebijakan yang mampu meminimalisasi Biaya Kepatuhan Pajak yang ditanggung oleh Wajib Pajak<sup>32</sup>.

#### 4. Kepatuhan Pajak (*Tax Compliance*)

Pajak adalah suatu kewajiban kewarganegaraan dan pengabdian serta peran aktif warga negara dan anggota masyarakat lainnya untuk membiayai berbagai keperluan negara dalam pembangunan nasional untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan negara. Dengan demikian, itu persoalan kepatuhan warga negara dalam menjalankan kewajiban perpajakan merupakan persoalan penting yang perlu mendapat perhatian, baik dari pemerintah maupun warga negara.

#### 5. Penerimaan Pajak (*Tax Revenue*)

Penting untuk digarisbawahi di sini bahwa penerimaan pajak sendiri merupakan pemasukan dana yang paling potensial bagi

---

<sup>31</sup>

Sumber: <http://www.suarasurabaya.net/v05/ekonomibisnis/?id=e3805ecda0dc1c64291cf7d9542c60c4200849606> diakses pada 25/05/08 20:39

<sup>32</sup> Sumber: <http://www.antara.co.id/arc/2008/1/23/kepatuhan-bayar-pajak-di-indonesia-masihrendah/> diakses pada 25/05/08 20:20

negara. Adapun hal ini sangatlah beralasan karena besarnya pajak dapat meningkat seiring dengan laju pertumbuhan penduduk, perekonomian dan stabilitas politik. Sedangkan, penerimaan-penerimaan negara yang lainnya di luar pajak (Penerimaan Negara Bukan Pajak) – terutama yang berasal dari sektor ekstraksi sumberdaya alam tidak terbarukan – berjalan sesuai dengan hukum alam, yaitu meski menyumbang pendapatan yang besar, namun jika terus menerus dieksploitasi cenderung akan berkurang seiring jalannya waktu dan besarnya cadangan yang tersedia, dan pada akhirnya akan habis sama sekali.

Pendapat Bird dan Jantscher dalam buku *Improving Tax Administration In Developing Countries* sebagaimana dikutip oleh Nasucha<sup>33</sup> menyatakan bahwa berapa besarnya jurang kepatuhan (*tax gap*), yaitu selisih antara penerimaan yang sesungguhnya dengan pajak potensial dengan tingkat kepatuhan dari masing-masing sektor perpajakan merupakan pengukuran yang lebih akurat atas efektivitas administrasi perpajakan. Penyebab *tax gap* terutama lemahnya administrasi perpajakan. Keberhasilan pengumpulan pajak hanyalah merupakan akibat semakin sempitnya jurang kepatuhan. Semakin patuh rakyat membayar pajak berarti jurang kepatuhan semakin sempit dan berarti pemungutan pajak lebih berhasil. Sebaliknya, semakin lebar jurang kepatuhan, maka semakin sedikit pajak yang berhasil dikumpulkan.

## 6. Kondisi Struktural Perekonomian

Lingkungan Kebijakan pada diagram model di atas memiliki hubungan timbal balik pula dengan kondisi struktural perekonomian. Sebagaimana telah dibahas sebelumnya bahwa salah satu faktor yang mendorong pemerintah untuk menerapkan *sunset policy* sebagai salah satu bentuk pengampunan pajak adalah karena banyaknya potensi pajak yang tidak terekstraksi dengan baik apakah dikarenakan oleh penyelundupan pajak, rekayasa keuangan, maupun ekonomi bawah tanah.

---

<sup>33</sup>

Nasucha, *Op.Cit.*

Potensi pajak yang hilang atau tidak dapat ditarik ini merupakan akibat dari kondisi struktural yang kurang baik pula. Kondisi struktural ini berkaitan erat dengan kenyamanan dan kemudahan berusaha yang menjadi insentif bagi Wajib Pajak untuk menjalankan bisnis. Pada dasarnya bisnis-bisnis inilah yang menjadi target pemungutan pajak. Tanpa adanya kegiatan usaha, maka pemungutan pajak tidak akan berjalan.

Sebaliknya apabila kondisi struktural ini membaik, maka iklim dunia usaha menjadi semakin baik pula yang ditandai dengan semakin efisiennya tingkat biaya-biaya dalam perekonomian dan mengarah kepada peningkatan margin keuntungan yang bisa diraih oleh dunia usaha. Berikutnya, secara simultan *compliance cost* secara ekonomi akan relatif kian menurun pula, dan akhirnya potensi kehilangan penerimaan pajak akan mengecil sehingga penerimaan pajak dapat ditingkatkan. Pada gilirannya, penerimaan pajak yang baik akan sangat membantu untuk memulihkan kondisi struktural.

#### 7. *Tax Loss Potential*

Pada skema di atas dijelaskan lebih lanjut dampak dari meningkatnya kepatuhan pajak (*tax compliance*) yaitu dapat meningkatkan penerimaan pajak. Namun di sisi lain, terdapat pula faktor-faktor yang dapat menurunkan penerimaan pajak yang dikumpulkan dalam himpunan *tax loss potential*. Faktor-faktor ini dapat bersumber dari kondisi domestik sendiri maupun bersumber dari pengaruh perekonomian luar negeri dimana keduanya berhubungan secara relatif, yaitu semakin baik perekonomian dalam negeri, maka tarikan perekonomian luar negeri pun akan semakin berkurang dampaknya bagi Wajib Pajak di dalam negeri.

Faktor-faktor yang dapat menurunkan penerimaan pajak ini tidak lepas dari kondisi struktural perekonomian, administrasi, dan birokrasi negara. Salah satu dampak yang paling buruk telah terbukti ditimbulkan oleh adanya selisih pajak dalam dan luar negeri yang sangat mencolok.

Hal ini merupakan salah satu alasan kuat bagi terjadinya *capital flight* hingga saat ini. Ketidakmampuan pemerintah untuk menekan selisih tarif pajak ini menunjukkan bahwa pemerintah tidak memiliki cukup kemampuan dan basis pendapatan di luar pengenaan tarif pajak yang tinggi. Hal ini juga merupakan indikasi rendahnya *tax ratio*.

Apabila kondisi struktural ini buruk, maka potensi kehilangan pajak semakin membesar dan secara sirkuler akan berimbas kembali kepada makin memburuknya kondisi struktural. Kondisi ini pada gilirannya akan menjadi semacam *vicious circle* (lingkaran setan) yang berputar tanpa ujung dan pangkal sambil terus menerus menggerus kemampuan perekonomian untuk memberikan kontribusi terhadap penerimaan negara, khususnya melalui pajak. Sebaliknya apabila kondisi struktural perekonomian membaik, maka *vicious circle* ini tidak lagi menjadi lingkaran setan karena setiap siklus timbal balik yang terjadi akan semakin menguatkan penerimaan negara dan perekonomian itu sendiri.

#### **4.7.2. Peningkatan Persepsi Keadilan bagi Wajib Pajak**

Perlu dipertegas kembali bahwa upaya utama bagi peningkatan penerimaan negara melalui pajak adalah dalam bentuk penegakan hukum di bidang perpajakan. Pengampunan pajak lazimnya hanya berlaku bagi pajak-pajak yang belum atau kurang dibayar oleh pembayar pajak, baik perorangan maupun badan. Jadi, pengampunan pajak sepantasnya hanya berlaku bagi kejahatan dari penggelapan pajak. Pengusaha tidak dapat menghindari dari kewajiban membayar pajak.

Dalam konteks ini, sebagaimana telah dikutip dalam bab Landasan Teori, Sommerfeld menegaskan bahwa pajak bukanlah kewajiban yang timbul sebagai hukuman atas suatu kesalahan. Hal ini perlu menjadi acuan dasar agar cita-cita untuk meningkatkan penerimaan negara dan menambah basis pajak, dilakukan dengan cara-cara yang sejauh mungkin membuat Wajib Pajak merasa nyaman. Juga perlu diingat bahwa cita-cita meningkatkan keadilan dan pemberian hak-hak Wajib Pajak serta kemudahan bagi Wajib Pajak dalam melaksanakan



kewajibannya sudah senantiasa menjadi dasar motivasi perubahan undang-undang perpajakan<sup>34</sup>.

Secara lebih mendasar, intuisi di balik definisi ini menegaskan fungsi pajak sebagai alat penerimaan negara dan bukan sebagai instrumen pemidanaan Wajib Pajak. Sehingga, perlu diberikan penekanan pada upaya-upaya untuk meningkatkan hal-hal berikut:

1. Persepsi wajib pajak atas kewajaran dan keadilan beban pajak yang mereka tanggung.
2. Kepuasan terhadap pelayanan pemerintah.

Dalam reformasi administrasi perpajakan di Indonesia dewasa ini, berbagai program telah diterapkan untuk mencapai sasaran-sasaran reformasi administrasi perpajakan. Di antara sasaran tersebut ditegaskan secara eksplisit tujuan untuk tercapainya produktifitas aparat perpajakan yang tinggi. Sejalan dengan hal tersebut, DJP juga menjalankan program revisi pengenaan sanksi di samping pengembangan pelayanan perpajakan prima<sup>35</sup>.

Upaya-upaya yang dilakukan oleh DJP sebagaimana disebutkan di atas, menunjukkan bahwa diperlukan adanya keseimbangan untuk di satu sisi menegakkan wewenang negara dalam mengekstraksi penerimaan pajak dari Wajib Pajak, dan di sisi lain memberikan pelayanan yang baik bagi Wajib Pajak sebagai konsumen dari DJP.

#### **4.7.3. Dukungan *Political Will* dalam Reformasi Peraturan Perpajakan**

Upaya peningkatan kepatuhan pajak perlu mendapat dukungan *political will* (kemauan politik) dari pemerintah sebagai pemegang kekuasaan. Kemauan politik ini terutama perlu diwujudkan dalam bentuk memberikan landasan hukum

---

<sup>34</sup>

Untung Sukardji, *Sebuah Analisis Konstruktif Perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dengan UU Nomor 18 Tahun 2000*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2000), hal. 1-2.

<sup>35</sup> Hadi Purnomo, *Reformasi Administrasi Perpajakan*, dalam Heru Subiyantoro, Ph.d. dan Dr. Singgih Riphath, APU (ed.), *Kebijakan Fiskal: Pemikiran, Konsep, dan Implementasi*, (Jakarta: Penerbit Buku Kompas, 2004), hal. 220-223.

yang lebih tinggi bagi setiap kebijakan yang ditujukan untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Landasan hukum yang lebih tinggi ini diartikan sebagai penguatan kebijakan peningkatan kepatuhan pajak dalam produk-produk peraturan perundangan yang memiliki tingkatan yang cukup tinggi, semisal undang-undang. Dengan produk hukum yang lebih tinggi tingkatannya diharapkan kebijakan peningkatan kepatuhan pajak lebih memiliki kekuatan imperatif bagi Wajib Pajak daripada produk hukum yang lebih rendah tingkatannya. Hal tersebut sebaiknya diberlakukan secara khusus dalam bidang-bidang pengaturan berikut ini:

1. Jaminan mengalirnya data secara sistemik (*by computer*) ke pusat basis data perpajakan nasional melalui program SIN (*Single Identification Number*).
2. Jaminan kerahasiaan data yang diungkapkan mengenai harta maupun penghasilan yang diungkapkan Wajib Pajak yang ikut program *tax amnesty* untuk:
  - a. diadministrasikan dengan baik dan terjaga kerahasiaannya.
  - b. tidak mengakibatkan timbulnya tuntutan hukum terhadap Wajib Pajak tersebut.
3. Peraturan mengenai Informasi dan Transaksi Elektronik (UU ITE) guna mendukung butir 1(satu) dan 2(dua) di atas.

Menilik peraturan-peraturan yang berlaku yang diperkirakan dapat mempengaruhi penerapan pengampunan pajak, maka diperlukan amandemen terhadap UU berikut ini:

1. UU Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dengan menambahkan asas pembuktian terbalik.
2. UU Perbankan, agar memberikan akses informasi keuangan ke sistem perpajakan, sepanjang tidak melanggar kerahasiaan bank.
3. RUU Tindak Pidana Pencucian Uang, untuk memberikan akses terhadap transaksi yang mencurigakan dan transaksi kas yang besar, untuk

dicocokkan secara sistem dengan laporan SPT Wajib Pajak seperti yang dilaksanakan di negara maju.

#### **4.8. Kepatuhan Sukarela dan Keterkaitan dengan Berbagai Aspek Lain**

Sebagaimana telah dibahas dalam Bab II tesis ini, kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) merupakan satu bahasan sendiri dalam bagian dari peningkatan penerimaan negara. Kepatuhan sukarela menjadi tujuan tersendiri, yang perwujudannya terkait dengan beberapa aspek. Di antara aspek-aspek yang dikemukakan pada Bab II, dalam kaitannya dengan *sunset policy*, yang paling relevan adalah kaitannya dengan aspek perubahan peraturan pajak. Hal ini disebabkan penerapan *sunset policy* merupakan satu aturan tersendiri, yang bersifat khusus, dan keberadaannya menunda peraturan lain yang bertentangan selama batas waktu yang ditetapkan sebagai periode penerapan *sunset policy*.

Perubahan peraturan pajak yang terkait dengan kepatuhan sukarela meliputi tiga aspek. Ketiga aspek tersebut adalah yang membuka atau menutup peluang untuk tidak patuh (*noncompliance*), kompleksitas peraturan perpajakan yang membingungkan Wajib Pajak atau menyebabkan mereka yang tidak patuh sulit diidentifikasi dan tarif pajak memberikan insentif untuk melaporkan pendapatan.

Dalam hal penerapan *sunset policy*, peluang untuk tidak patuh (*noncompliance*) tidak sepenuhnya tertutup. Hal ini terkait dengan sosialisasi *sunset policy* yang tidak memadai, sehingga sanksi yang lebih besar, setelah batas waktu penerapan *sunset policy*, tidak sepenuhnya dipahami Wajib Pajak. Keadaan ini menyebabkan peluang untuk tidak patuh masih terbuka, karena ketidaktahuan Wajib Pajak akan sanksi yang menanti, bila fasilitas *sunset policy* tidak dimanfaatkan.

Kompleksitas peraturan perpajakan yang membingungkan Wajib Pajak terjadi karena perkembangan dalam peraturan perpajakan yang tidak mudah dipahami semua orang. Diberlakukannya Pasal 37A UU KUP tidak dapat langsung dijalankan, karena masih ada jeda waktu menunggu keluarnya Peraturan Menteri Keuangan (akhirnya dikeluarkan PMK No.18, tanggal 6 Pebruari 2008). Peraturan Menteri Keuangan itupun tidak serta merta dapat dijadikan acuan, karena selang beberapa waktu kemudian dilakukan perubahan,

yaitu dengan dikeluarkannya PMK 66, tanggal 29 April 2008. Peraturan Menteri Keuangan itupun masih mensyaratkan adanya petunjuk teknis, yang pada akhirnya dituangkan dalam Peraturan Dirjen Pajak No.30 Tahun 2008. Hal ini menunjukkan bahwa pajak yang menjadi kewajiban setiap warga negara, namun pelaksanaannya tidak dengan mudah dipahami oleh Wajib Pajak. Dibutuhkan upaya ekstra untuk mengikuti perkembangan peraturan dan perubahannya, selain itu masih dibutuhkan “penafsir” dari peraturan tersebut. Penafsir dimaksud dapat berupa konsultan pajak maupun *account representative* di KPP, yang pada prakteknya tidak selalu menafsirkan dalam satu bahasa yang sejalan. Proses penafsiran tersebut kerap kali membutuhkan biaya untuk mendapatkan pemahaman yang utuh dan dapat dijadikan pegangan bagi Wajib Pajak dalam menjalankan kewajibannya. Dalam hal ini kompleksitas peraturan yang membingungkan Wajib Pajak, mendemotivasi Wajib Pajak untuk patuh secara sukarela.

Tarif pajak yang diberlakukan dalam periode penerapan *sunset policy* tidak bersifat khusus, sehingga tidak memberikan insentif untuk melaporkan pendapatan. Besarnya tarif pajak yang sama dengan tarif pajak pada periode sebelum *sunset policy* tidak memberikan persepsi yang bersifat “diferensiatif” dalam periode penerapan *sunset policy*. Akibatnya Wajib Pajak tidak memiliki dorongan khusus untuk secara sukarela patuh dan memanfaatkan fasilitas *sunset policy* ini.