

TAX AMNESTY

UPAYA MEMPERKUAT PENERIMAAN NEGARA SEKTOR PAJAK

Lestari Kurniawati
Politeknik Keuangan Negara STAN
lest_tarie@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan metode penyajian eksploratif deskriptif. Metode ini cocok diterapkan karena penelitian ini bertujuan untuk memperoleh gambaran implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia dalam upaya untuk memperkuat penerimaan negara. Hal ini penting untuk dilakukan karena lebih dari 80% penerimaan negara berasal dari penerimaan pajak. Penerapan *self assessment* dalam penghitungan kewajiban perpajakan mengakibatkan penerimaan pajak bergantung pada kepatuhan wajib pajak dalam mematuhi peraturan perpajakan. Ketidakpatuhan wajib pajak dapat dilakukan dengan cara tidak melaporkan sebagian atau seluruh kewajiban perpajakannya (*tax evasion*). Praktik *tax evasion* berdampak pada hilangnya potensi penerimaan pajak yang berakibat pada kerugian negara. Kebijakan *Tax amnesty* dimaksudkan untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar dari kegiatan ekonomi bawah tanah ataupun pelaporan pajak yang tidak jujur. Dari empat kali pelaksanaan kebijakan *tax amnesty*, Pemerintah Indonesia berhasil melaksanakan dengan baik program *tax amnesty* Tahun 2008 dan 2016 dengan capaian tambahan penerimaan negara jangka pendek dan perluasan basis data. Sedang pada pelaksanaan *tax amnesty* Tahun 1964 dan 1984, partisipasi masyarakat dalam program ini rendah sehingga tidak dapat mendatangkan penerimaan negara jangka pendek maupun menghasilkan perluasan data untuk meningkatkan penerimaan jangka panjang melalui tingkat kepatuhan pajak.

Kata Kunci: Penerimaan negara, Perpajakan, *Tax evasion*, Tax Avoidance

Klasifikasi JEL: H20, H26, H30

ABSTRACT

This research was qualitative research to explore about the implementation of Tax amnesty policy. This research comes from the fact that more than 80% of State 's Revenue was tax revenue. In fact, tax revenue based on tax compliance. Self assessment system giving some way for taxpayer to disobey the tax rules. The taxpayers couldn't report all or part of their tax obligation. This practice made some tax revenue forgone that affect to loos on State financial. Tax amnesty was tool to make repayment of their last tax obligation. From 4 Tax amnesty implementations, the tax amnesty implementation in 2008 and 2016 was succeed. The tax amnesty implementation in 1964 and 1984 was failed due to the lowest taxpayer participation. The Tax amnesty implementation in those periods were failed to increase short term tax revenue nor long term tax revenue from tax compliance.

Keyword: State Revenue, Taxation, Tax evasion, Tax Avoidance

JEL Classification: H20, H26, H30

1. Pendahuluan

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang penting. Pada tahun 2017 target penerimaan pajak Indonesia adalah sebesar Rp1.450.939 miliar atau sebesar 84,65% dari total penerimaan negara yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Perubahan (APBN-P) Tahun 2017. Jumlah penerimaan tersebut mengalami kenaikan sebesar Rp165.968,9 miliar atau mengalami pertumbuhan sebesar 12,9% apabila dibandingkan dengan realisasi penerimaan perpajakan pada tahun 2016. Realisasi penerimaan perpajakan pada tahun 2016 sebesar Rp1.284.970,1 miliar tidak dapat memenuhi target yang ditetapkan Pemerintah pada APBN-P 2016 sebesar Rp1.539.166,2 miliar atau dengan kata lain hanya dapat memenuhi 83,48% dari target yang telah ditetapkan.

Tidak terpenuhinya target penerimaan perpajakan terjadi selama lima tahun terakhir. Meski Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku institusi yang bertugas untuk memungut pajak menyatakan telah melakukan *extra effort*, namun target penerimaan masih belum dapat terpenuhi. Meski Indonesia menganut *system self assessment* dalam penghitungan kewajiban perpajakannya, namun masih banyak wajib pajak yang tidak melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar. Hal ini terjadi karena karakteristik pajak itu sendiri. Pajak merupakan pungutan kepada wajib pajak yang diwajibkan oleh negara melalui Undang-Undang. Pungutan yang memaksa tersebut juga tidak disertai dengan imbal hasil secara langsung kepada wajib pajak sehingga pajak tidak disukai oleh para wajib pajak.

Karakteristik pajak yang tidak disukai tersebut kemudian memunculkan praktik-praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak. Praktik-praktik penghindaran pajak yang dilakukan wajib pajak merupakan salah satu contributor rendahnya penerimaan pajak. Salah satu contoh praktik penghindaran pajak adalah kegiatan ekonomi bawah tanah (*underground economy*). Para pelaku kegiatan ekonomi bawah tanah ini tidak pernah melaporkan hasil kegiatan ekonominya dalam formulir Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) sehingga dapat dikelompokkan dalam kriteria penyelundupan pajak (*tax evasion*). Praktik penghindaran pajak juga dilakukan dengan cara melakukan penyimpanan dana di luar negeri, terutama dilakukan oleh golongan ekonomi kelas atas. Para orang kaya yang notabene juga merupakan wajib pajak,

menyimpan dananya di luar negeri karena adanya fasilitas yang lebih menguntungkan yang diberikan oleh negara lain sebagai upaya untuk menghindari pajak.

Meningkatnya kegiatan penghindaran pajak sangat merugikan negara karena praktik penghindaran pajak berakibat pada hilangnya uang pajak (*tax revenue forgone*) yang sangat dibutuhkan untuk membiayai program kesejahteraan masyarakat, pendidikan, kesehatan, program-program pengentasan kemiskinan dan berbagai program pembangunan lainnya. Sebagai upaya untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar baik dari kegiatan ekonomi bawah tanah maupun dari harta kekayaan yang disimpan di luar negeri, Pemerintah menetapkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax amnesty*). Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016, pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.

Kebijakan *Tax amnesty* merupakan salah satu terobosan yang dilakukan untuk mendongkrak tingkat kepatuhan wajib pajak dengan memberikan pengampunan pajak kepada wajib pajak (*taxpayers*). Pengampunan Pajak perlu dipertimbangkan secara khusus oleh Pemerintah Indonesia untuk memberikan kesempatan terakhir (*one shot opportunity*) bagi wajib pajak yang melakukan *onshore* maupun *offshore tax evasion* dengan tujuan utama sebagai wahana rekonsiliasi perpajakan nasional bagi seluruh potensi masyarakat pembayar pajak dan diharapkan akan meningkatkan penerimaan negara.

Berdasarkan pemaparan tersebut di atas, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia dan implikasi atas implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia terhadap penerimaan negara sektor perpajakan. Dalam penelitian ini, rumusan masalah yang diharapkan dapat terpecahkan dari penelitian ini adalah: 1) Bagaimana implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia, dan 2) Bagaimana implikasi atas implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia terhadap penerimaan negara sektor perpajakan. Kebijakan *tax amnesty* di Indonesia telah dilaksanakan sebanyak empat (4) kali yaitu tahun 1964, 1984, 2008 dan 2015. Namun mengingat keterbatasan data, penelitian ini hanya membatasi analisis implementasi kebijakan *tax amnesty* untuk tahun 2008 dan tahun 2015.

2. KERANGKA TEORI

2.1. Pajak Dalam Perekonomian

Pemerintah Indonesia menyatakan tujuan dibentuknya pemerintahan negara Indonesia dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yaitu untuk mencerdaskan kehidupan bangsa, memajukan kesejahteraan umum dan turut menciptakan perdamaian abadi dan keadilan sosial. Tujuan tersebut dapat tercapai jika Pemerintah melakukan pembangunan di berbagai bidang. Pembangunan ekonomi diharapkan mampu mengurangi dan menghapus kemiskinan, ketidakmerataan dan pengangguran. Todaro (1989) menyatakan bahwa salah satu ukuran keberhasilan pembangunan yang dilaksanakan Pemerintah adalah angka harapan hidup dan tingkat konsumsi masyarakat.

Pembangunan yang dilaksanakan Pemerintah juga merupakan salah satu intervensi pasar. Pemerintah melakukan intervensi pasar melalui pelaksanaan fungsi alokasi, distribusi dan stabilisasi. Intervensi Pemerintah terhadap perekonomian merupakan hal yang penting karena pasar (sektor privat) tidak mampu mewujudkan tujuan Pemerintah. Selain itu intervensi pasar juga dilaksanakan karena adanya distorsi-distorsi dalam mekanisme pasar seperti kegagalan persaingan dalam mengalokasikan sumber-sumber secara adil, kegagalan informasi dan ketidakstabilan perekonomian (Stiglitz, 1986).

Untuk mewujudkan tujuan pembangunan ekonomi dan mengatasi distorsi mekanisme pasar, Pemerintah dapat menggunakan kebijakan fiskal maupun moneter. Kebijakan fiskal dilakukan Pemerintah dengan memengaruhi besaran pengeluaran agregat (*agregat expenditure*) melalui variabel pengeluaran dan pendapatan Pemerintah. Sementara itu, kebijakan moneter dilakukan Pemerintah dengan mengendalikan kondisi ekonomi melalui variabel moneter (*financial*). Berbagai kebijakan yang diambil Pemerintah tersebut dibiayai melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang juga sekaligus menjadi *tools* bagi Pemerintah untuk melaksanakan fungsi alokasi, distribusi dan stabilisasi.

Sumber utama penerimaan negara yang masuk dalam APBN adalah pajak. Saat ini lebih dari 80% penerimaan negara yang tercantum dalam APBN berasal dari penerimaan perpajakan. Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara merupakan iuran kepada negara yang bersifat dapat dipaksakan berdasarkan undang-undang.

Berbagai definisi muncul terkait dengan pengertian pajak. Soemitro (1990) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara (terdapat peralihan/aliran masuk kas ke sektor pemerintah berdasarkan Undang-undang dapat dipaksakan dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Senada dengan Soemitro (1990), Mangkoesobroto (1998) mendefinisikan pajak sebagai suatu pungutan yang merupakan hak prerogatif pemerintah dimana pungutan tersebut didasarkan pada Undang-Undang, pemungutannya dapat dipaksakan kepada subjek pajak dengan tidak ada balas jasa yang langsung dapat ditunjukkan penggunaannya. Definisi pajak yang lain juga diberikan Sommerfeld (1994) yang mengemukakan bahwa pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.

Berdasarkan berbagai definisi tersebut, Burton dan Ilyas (2004) menyimpulkan bahwa pajak memiliki karakter dasar: 1) pembayaran pajak harus berdasarkan Undang-Undang, 2) sifatnya dapat dipaksakan, 3) tidak ada kontraprestasi yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar pajak, 4) pemungutan pajak dilakukan oleh negara baik Pemerintah pusat maupun Pemerintah Daerah, 5) pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran Pemerintah bagi kepentingan masyarakat umum.

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan. Menurut Musgrave (1997), dalam pembangunan ekonomi, fungsi pajak dapat dibedakan atas dua macam, yakni fungsi anggaran (*budgetary*) dan fungsi pengaturan (*regulatory*).

Pajak dalam fungsi *budgetary*, digunakan sebagai alat untuk memasukkan uang ke kas negara. Uang tersebut kemudian digunakan untuk membiayai operasional kegiatan pemerintah baik belanja rutin maupun belanja pembangunan/proyek pemerintah.

Dalam fungsi pengaturan, pajak dapat digunakan oleh pemerintah untuk mengatur variabel-variabel ekonomi makro untuk mencapai tingkat pertumbuhan ekonomi sebagaimana yang ditargetkan, memperbaiki distribusi pendapatan dan menjaga stabilitas ekonomi melalui pengaturan konsumsi dan investasi masyarakat. Pajak sebagai fungsi pengaturan merupakan bagian dari kebijakan fiskal pemerintah.

Kebijakan-kebijakan di bidang perpajakan dilaksanakan untuk mengarahkan kegiatan perekonomian agar sesuai dengan tujuan pemerintah. Beberapa contoh implementasi kebijakan pajak sebagai fungsi pengatur adalah kebijakan insentif pajak (*tax allowance*), pembebasan pajak (*tax holiday*) dan penggunaan tarif khusus. Pajak sebagai fungsi pengatur juga dapat terlihat pada saat terjadi resesi. Pada saat terjadi resesi, hasil pajak digunakan sebagai stimulus bagi kegiatan ekonomi masyarakat. Selain itu, penerimaan pajak juga dapat digunakan untuk pengembangan sektor-sektor tertentu yang menjadi prioritas pemerintah (*ear-marking*).

Selain berperan dalam fungsi anggaran dan fungsi pengaturan, pajak juga berperan dalam fungsi alokasi dan distribusi. Dalam fungsi alokasi, penerimaan pajak yang masuk dalam APBN digunakan untuk tujuan penyediaan barang-barang publik. Pemerintah memungut pajak dari masyarakat yang kemudian hasilnya digunakan untuk memproduksi barang-barang publik bagi kepentingan masyarakat itu sendiri. Sedangkan dalam fungsi distribusi, pajak menciptakan distribusi pendapatan dan kekayaan yang merata. Pemerintah sebagai pemegang kekuasaan, mempunyai tugas untuk melaksanakan pembangunan yang merata di segala bidang dan lapisan masyarakat. Pemerataan hasil pembangunan diperlukan untuk mengurangi ketimpangan dalam distribusi pendapatan dan kekayaan. Banyak faktor yang menyebabkan ketimpangan dalam distribusi pendapatan dan kekayaan diantaranya adalah perbedaan tingkat pendidikan, keahlian serta kesempatan. Selain itu, kondisi awal kepemilikan kekayaan (*capital endowment*) juga berbeda antara satu orang dengan yang lainnya. Pemilikan kekayaan awal yang berbeda, dapat memengaruhi kemampuan menghasilkan pendapatan di kemudian hari. Pemungutan pajak dari masyarakat mampu (wajib pajak) dan menggunakan dananya secara adil untuk pembangunan dapat mewujudkan pemerataan hasil pembangunan. Irianto (2013) menyatakan bahwa demokratisasi perpajakan mensyaratkan terkonstruksinya sistem perpajakan yang menggambarkan adanya kesetaraan antara negara dengan rakyat dan tersedianya ruang bagi rakyat untuk melakukan partisipasi perpajakan

Pernyataan Irianto (2013) tersebut menekankan pentingnya sistem perpajakan yang baik yang dapat menjamin tercapainya tujuan pemungutan pajak baik untuk negara sebagai pemungut pajak maupun rakyat sebagai pembayar pajak. Jhingan (1994), menjelaskan bahwa dalam usaha meningkatkan penerimaan pajak seiring dengan

kemajuan kegiatan ekonomi diperlukan suatu sistem perpajakan yang dapat menjadi pendukung utama perekonomian. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa posisi pajak sangat penting dalam perekonomian negara dan dapat digunakan oleh negara untuk tujuan berikut:

- a. Menciptakan kondisi ekonomi yang mampu memberi stimulus terhadap peningkatan produksi sektor-sektor riil dalam rangka menghasilkan peningkatan pendapatan per kapita masyarakat;
- b. Menekan kesenjangan ekonomi terutama dalam mengurangi ketimpangan pendapatan (*undistributed income*) masyarakat;
- c. Menggerakkan sumber-sumber ekonomi masyarakat sehingga dapat ditransfer menjadi penerimaan negara untuk meningkatkan investasi;
- d. Menata pengelolaan investasi yang produktif sehingga dapat meningkatkan produktivitas sektor-sektor ekonomi;
- e. Memperlambat peningkatan konsumsi masyarakat sehingga dapat meningkatkan investasi;
- f. Meningkatkan hasrat menabung masyarakat yang selanjutnya dapat menjadi tambahan investasi.

2.2. Model-Model Pengampunan Pajak

Tax amnesty merupakan kebijakan yang secara luas telah dipraktikkan di berbagai negara. Namun demikian, cakupan (subjek dan objek) *tax amnesty* berbeda-beda di tiap negara. Selain itu model pengampunan yang diterapkan oleh masing-masing negara juga berbeda. Secara umum, Pemerintah dapat menerapkan dua model pengampunan pajak berikut.

a. Model Pengampunan *Offshore voluntary disclosure*

Salah satu tujuan penerapan kebijakan *tax amnesty* adalah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Salah satu sasaran utama upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak adalah *tax evader*. *Tax evasion* bisa dilakukan *offshore* maupun *onshore*.

Offshore tax evasion dapat diperangi oleh pemerintah dengan dua cara. Pertama, pemerintah dapat melakukan negosiasi untuk bekerjasama secara intensif dengan negara-negara yang ditenggarai sebagai tempat berlabuhnya harta yang disembunyikan oleh wajib pajak-nya dalam bentuk pertukaran informasi, terutama atas harta. Strategi

ini telah diterapkan pada kerjasama antara Amerika Serikat dengan Swiss dalam rangka 'memaksa' bank-bank Swiss untuk menyediakan informasi tentang saldo bank dari warga negara Amerika Serikat. Namun sayang, mekanisme yang digunakan dalam kerjasama ini tidak berhasil karena para pengemplang pajak justru memilih untuk mengalihkan dana mereka dari Swiss ke negara-negara yang memiliki kerahasiaan yang ketat.

Cara kedua, pemerintah dapat memberikan suatu bentuk insentif kepada wajib pajak untuk mengungkapkan harta kekayaan yang ada di luar negeri maupun jumlah pajak yang telah diselundupkan, secara sukarela. Cara kedua ini kini banyak diaplikasikan di banyak negara dalam kebijakan *Offshore Voluntary Disclosure Program* (OVDP).

Offshore Voluntary Disclosure Program (OVDP) merupakan sebuah program yang memberikan pengampunan pajak dengan format yang lebih bervariasi untuk meningkatkan transparansi perpajakan. Dalam program ini, wajib pajak mendapat fasilitas tarif pajak yang lebih rendah serta penghapusan sanksi administrasi dengan mengungkapkan harta yang berada di dalam dan luar negeri.

Kebijakan OVDP terfokus pada *offshore tax evasion*, atau penyelundupan pajak atas harta atau penghasilan yang 'diparkir' di luar negeri. Bagi banyak negara, pihak-pihak yang memiliki kemampuan untuk menyimpan dananya di luar negeri dengan motif pajak adalah pihak yang memiliki kapasitas keuangan yang besar. Dengan asumsi tersebut, potensi penerimaan pajak dari pihak-pihak tersebut relatif besar.

OVDP didesain sebagai program untuk meningkatkan penerimaan pajak dalam waktu singkat dan dengan biaya yang efisien serta untuk perubahan tingkat kepatuhan pajak yang lebih baik dalam jangka panjang. OVDP berfokus pada kesadaran wajib pajak (baik kelompok wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha) untuk secara sukarela melaporkan seluruh hartanya yang berada di luar negeri serta membayar segala kewajiban utang pajaknya dengan benar. Dalam program ini, wajib pajak yang berpartisipasi mendapatkan insentif berupa pengampunan yang dapat diberikan dalam bentuk pengurangan atau pembebasan utang pokok pajak, sanksi administrasi, ataupun jaminan hukum lainnya (tidak ditelusuri dananya, tidak diaudit, dan sebagainya). Program ini akan efektif dalam mendapatkan hasil apabila berlaku sekali sepanjang masa (*once in a life time*).

Meski demikian, dalam pelaksanaannya, pemerintah dapat memberikan sanksi tambahan bagi wajib pajak yang tidak berpartisipasi dalam program dan terbukti mengemplang pajak atau berpartisipasi namun tidak jujur. Dalam pelaksanaan OVDP, pemerintah juga seringkali mengecualikan wajib pajak yang pada saat program diluncurkan berada dalam pemeriksaan, penyelidikan, atau penyidikan.

b. Model Pengurangan Tarif dengan Pengampunan Pidana Pajak dan Pengurangan Tarif tanpa Pengampunan Pidana Pajak

Dalam model pengampunan pajak yang kedua, pemerintah dapat memberikan pengampunan pajak dengan memberikan pengurangan sanksi tanpa disertai pengampunan pidana perpajakan atau dengan memberikan pengurangan sanksi dengan disertai pengampunan pidana perpajakan.

Dalam praktik pelaksanaan model pengampunan pajak ini, pilihan antara dua skema tersebut antara lain bergantung pada persetujuan politik (*political approval*) dan tingkat persetujuan masyarakat atas program pengampunan pajak. Dalam hal tingkat persetujuan politik atas program pengampunan pajak relatif rendah, kemungkinan besar program pengampunan pajak yang disertai dengan pengampunan pidana perpajakan akan sulit dilakukan. Dalam kondisi ini, program pengampunan pajak yang diajukan besar kemungkinan akan mengalami resistensi di parlemen. Jika terjadi kondisi seperti ini, pemerintah dapat mengambil jalan tengah yaitu menjalankan program pengurangan sanksi perpajakan tanpa disertai pengampunan pidana perpajakan.

Selain persetujuan politik, tingkat penerimaan masyarakat (*public acceptance*) juga dapat memengaruhi pilihan skema pengampunan pajak. Dalam hal pemerintah mendapat dukungan yang besar dari masyarakat untuk menjalankan program pengampunan pajak, maka skema pengampunan pajak dapat memasukkan unsur pengurangan sanksi dan unsur pengampunan pidana perpajakan. Namun sebaliknya, apabila dukungan masyarakat sangat rendah, maka program pengampunan pajak bisa jadi hanya memasukkan unsur pengurangan sanksi saja.

2.3. Tax Compliance

Pajak merupakan sumber penerimaan negara terbesar dalam APBN. Sebagaimana sifatnya, pajak merupakan pungutan kepada masyarakat yang bersifat memaksa. Karena bersifat memaksa dan tidak mendapatkan imbal balik secara langsung, pajak menjadi

sesuatu yang tidak disukai oleh wajib pajak. Meski sistem perhitungan kewajiban perpajakan di Indonesia menganut *self assessment*, namun pemungutan pajak tetap tidak mudah untuk dilakukan.

Dengan mekanisme perhitungan pajak *self assessment*, penerimaan negara dari sektor perpajakan didasarkan pada kepatuhan wajib pajak (*tax compliance*). Rahayu (2007) mengungkapkan bahwa dalam sistem *self assessment* wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Sistem *self assessment* diterapkan atas dasar kepercayaan pihak otoritas pajak kepada wajib pajak. *Tax compliance* atau kepatuhan pajak dapat diartikan sebagai kondisi ideal wajib pajak yang memenuhi peraturan perpajakan serta melaporkan penghasilannya secara akurat dan jujur. Dengan demikian, kepatuhan pajak dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan wajib pajak yang memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya dalam bentuk formal dan kepatuhan material. Senada dengan hal tersebut, Yoingco (1997) menyebutkan tingkat kepatuhan perpajakan sukarela memiliki tiga aspek yaitu aspek formal, material (*honestly*), dan pelaporan (*reporting*).

Lebih lanjut, menurut Nurmantu (2010) terdapat dua macam kepatuhan yaitu: kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Kepatuhan formal meliputi: (a) wajib pajak membayar pajak dengan tepat waktu; (b) wajib pajak membayar pajak dengan tepat jumlah; (c) wajib pajak tidak memiliki tanggungan Pajak Bumi dan Bangunan.

Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substansi/hakekat memenuhi semua ketentuan perpajakan yakni sesuai dengan isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Yang termasuk dalam kepatuhan material adalah: (a) wajib pajak bersedia melaporkan informasi tentang pajak apabila petugas membutuhkan informasi; (2) wajib pajak berikap kooperatif (tidak menyusahkan) petugas pajak dalam pelaksanaan proses administrasi perpajakan; wajib pajak berkeyakinan bahwa melaksanakan kewajiban perpajakan merupakan tindakan sebagai warga negara yang baik.

Berbagai penelitian terdahulu telah dilakukan untuk melihat faktor-faktor yang berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak baik perseorangan maupun badan usaha. Salah satu penelitian dilakukan oleh Franzoni (1999) yang menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dapat dilihat dari berbagai perspektif dan dipengaruhi oleh beberapa faktor: kecenderungan mereka terhadap institusi publik (dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak); keadilan yang dirasakan oleh wajib pajak dari sistem yang ada; dan kesempatan atas kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksikan dihukum sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang ada. Penelitian Cristensen (1994) dalam Shcisler (1995) menemukan adanya hubungan secara positif antara persepsi keadilan dan *fairness* terhadap beberapa tingkatan kepatuhan. Selain itu, ditemukan juga kaitan antara tingkat pengetahuan wajib pajak tentang sistem pajak terhadap bertambahnya kepatuhan pajak.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan metode penulisan deskriptif *eksploratory*. Metode ini hanya membahas suatu topik dengan memberikan penggambaran atas topik tersebut, implikasi permasalahan yang timbul atas topik itu dan tidak ditujukan untuk mencari atau menguji solusi terbaik atas permasalahan yang ada. Analisis yang ada biasanya hanya bersifat kualitatif yang ditujukan untuk mengeksplorasi konsekuensi permasalahan yang muncul atas kondisi yang diterangkan dalam topik.

Pendekatan eksploratif dapat didefinisikan sebagai metode penelitian yang bertujuan menghimpun informasi awal yang akan membantu upaya menetapkan masalah dan merumuskan hipotesis. Sedangkan pendekatan deskriptif adalah metode penelitian yang bertujuan memaparkan (mendeskripsikan) sesuatu hal. Pendekatan eksploratif deskriptif dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran dan mengeksplorasi berbagai permasalahan yang muncul terkait implementasi kebijakan *tax amnesty* di Indonesia sebagai upaya untuk memperkuat penerimaan negara.

Dalam penelitian ini, pembahasan penelitian menggunakan studi literatur dan pengumpulan data-data sekunder yang berasal dari berbagai sumber, antara lain: Direktorat Jenderal Pajak dan Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan serta hasil-hasil pemikiran berbagai kalangan yang berkaitan dengan topik artikel ini.

4. HASIL PENELITIAN

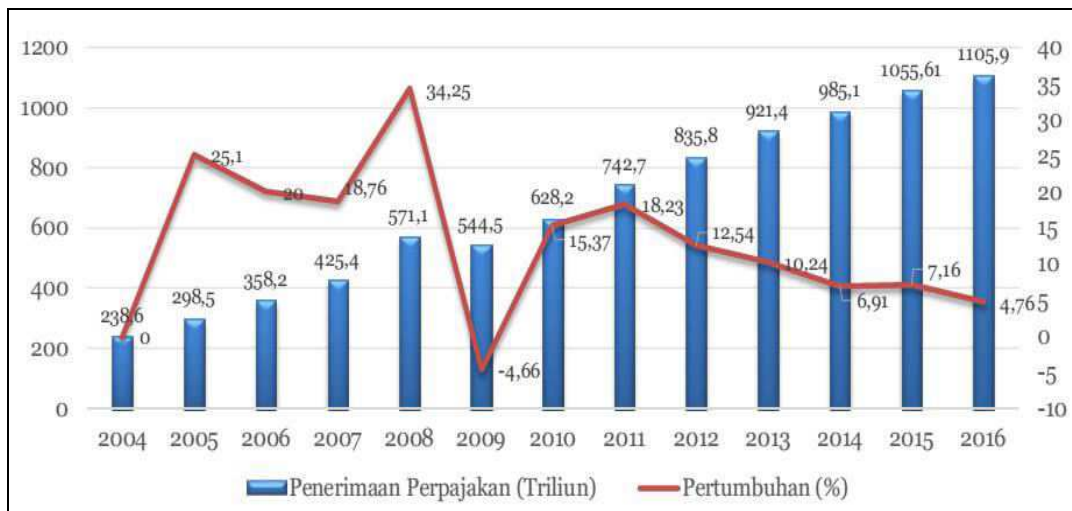
a. Penerimaan Negara dari Sektor Perpajakan

Indonesia merupakan negara besar dengan sumber daya alam yang berlimpah, salah satunya minyak dan gas bumi. Sejak tahun 1960 hingga 1980 produksi minyak Indonesia berlimpah. Sumber penerimaan negara pada periode itu hampir seluruhnya ditopang oleh pendapatan negara dari penjualan minyak dan sumber daya lainnya. Namun sayang pada tahun 1999/2000 produksi minyak Indonesia mulai menurun dan tidak lagi bisa diandalkan sebagai sumber utama penerimaan negara. Pada masa itu, penerimaan negara terbesar saat itu bergeser ke penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Pada tahun 2000 Pemerintah Indonesia mulai memerhatikan sektor pajak. Meski pemerintah telah mencanangkan reformasi perpajakan sejak tahun 1983, namun karena penerimaan negara sebagian besar dari sektor minyak, perhatian pemerintah terhadap pengelolaan pemungutan pajak masih rendah. Sejak tahun 2000, pemerintah mulai memberikan perhatian yang serius atas pengelolaan penerimaan pajak.

Penerimaan negara dari sektor pajak dari tahun ke tahun selalu mengalami peningkatan. Grafik 1. memperlihatkan tren peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan dari tahun 2004 hingga tahun 2016. Penerimaan negara pada tahun 2016 naik lebih dari empat kali lipat apabila dibandingkan dengan penerimaan negara dari sektor pajak tahun 2004. Peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan ini tidak tumbuh paralel dengan pertumbuhan penerimaan perpajakan. Pertumbuhan penerimaan negara dari sektor perpajakan tertinggi terjadi pada tahun 2008 tumbuh sebesar 34,25%. Namun demikian pada tahun 2009, penerimaan negara dari sektor pajak mengalami penurunan sebesar -4,66%. Pada tahun 2010 dan 2011, penerimaan negara dari sektor pajak mengalami kenaikan namun pertumbuhan penerimaan perpajakan secara intensif mengalami penurunan hingga pada tahun 2016 penerimaan perpajakan yang hanya tumbuh 4,6%.

Grafik 1. Pertumbuhan Penerimaan Perpajakan Tahun 2004 -2016



Sumber: Nota Keuangan RAPBN 2017

Sebagai negara yang menerapkan sistem *self assessment*, permasalahan mendasar dalam upaya memungut pajak adalah tingkat kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal ini terlihat dari realisasi Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang hanya mencapai 63 % dari seluruh wajib pajak yang terdaftar di Direktorat Jendral Pajak. Selain itu, kepatuhan material perpajakan akibat kegiatan *shadow economy* menimbulkan potensi penurunan penerimaan perpajakan sebesar 19,0 persen dari PDB. Kegiatan ekonomi bawah tanah ini tidak pernah dilaporkan sebagai penghasilan dalam formulir surat pemberitahuan tahunan (SPT) Pajak Penghasilan, sehingga dapat dikelompokkan dalam kriteria penyelundupan pajak (*tax evasion*).

Peningkatan kegiatan ekonomi bawah tanah yang dibarengi dengan penyelundupan pajak atau pelaporan pajak yang tidak jujur sangat merugikan negara karena berarti hilangnya uang pajak (*tax revenue forgone*) yang sangat dibutuhkan untuk membiayai program kesejahteraan rakyat, pendidikan, kesehatan, dan program-program pengentasan kemiskinan lainnya. Kebijakan *tax amnesty* muncul sebagai alat untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar dari kegiatan ekonomi bawah tanah ataupun pelaporan pajak yang tidak jujur.

b. Implementasi Kebijakan *Tax amnesty* Sebagai Upaya Memperkuat Penerimaan Negara

Secara umum kebijakan *tax amnesty* diterapkan oleh banyak negara dengan tujuan untuk meningkatkan penerimaan negara. Kebijakan *tax amnesty* menjadi kebijakan yang

populer terutama bagi negara-negara yang sedang mengalami krisis keuangan untuk menghimpun dana dalam jangka pendek.

Kebijakan *tax amnesty* dilaksanakan dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan dalam jangka pendek maupun jangka panjang. Peningkatan penerimaan negara dalam jangka pendek diperoleh melalui pembayaran denda, penalty ataupun uang tebusan. Sementara peningkatan penerimaan perpajakan dalam jangka panjang diperoleh melalui peningkatan kepatuhan wajib pajak dan perluasan basis data.

Peningkatan penerimaan negara dalam jangka pendek dengan menerapkan kebijakan *tax amnesty* dimaksudkan untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar dari kegiatan ekonomi bawah tanah ataupun pelaporan pajak yang tidak jujur. Dengan demikian kebijakan *tax amnesty* perlu dipertimbangkan untuk diterapkan oleh Pemerintah untuk memberikan kesempatan terakhir (*one shot opportunity*) bagi wajib pajak yang melakukan *onshore* maupun *offshore tax evasion*. Kebijakan *tax amnesty* juga menjadi wahana rekonsiliasi perpajakan nasional bagi seluruh potensi masyarakat pembayar pajak dan diharapkan akan meningkatkan penerimaan negara.

Tujuan peningkatan penerimaan negara dalam jangka pendek melalui kebijakan *tax amnesty* tidak serta merta dapat terpenuhi. Dalam penerapan kebijakan *tax amnesty*, penerimaan negara dalam jangka pendek sangat tergantung pada jumlah wajib pajak yang ikut dalam program *tax amnesty*. Jika kebijakan/program *tax amnesty* tidak dapat menarik minat wajib pajak untuk berpartisipasi dalam program ini maka program menjadi tidak berhasil dilaksanakan. Rendahnya minat wajib pajak untuk berpartisipasi dalam program berakibat pada rendahnya penerimaan negara yang didapatkan dari program ini. Rendahnya minat wajib pajak yang ikut dalam program ini secara otomatis juga berdampak pada tidak optimalnya penerimaan jangka panjang.

Partisipasi wajib pajak selain penting untuk peningkatan penerimaan jangka pendek juga memiliki peran strategis untuk memperluas basis data sehingga dapat meningkatkan penerimaan perpajakan dalam jangka panjang. Namun demikian, perluasan basis data pajak yang diperoleh Pemerintah melalui program *tax amnesty* harus disertai dengan penegakkan hukum perpajakan dan pengelolaan basis data yang baik agar penagihan pajak menjadi lebih optimal. Penegakan hukum setelah *tax amnesty* harus dilakukan untuk memberikan sanksi bagi masyarakat yang tidak berpartisipasi

dalam program *tax amnesty* untuk diperiksa oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Terkait pengelolaan basis data hasil *tax amnesty*, DJP diharapkan dapat menyediakan data yang akurat mengenai kekayaan wajib pajak, sehingga meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam jangka panjang.

Sejak terbentuknya pemerintahan, Pemerintah Indonesia telah melaksanakan 4 kali kebijakan *tax amnesty*. Kebijakan *tax amnesty* pertama kali diperkenalkan kepada masyarakat pada tahun 1964. Pemerintah Indonesia kembali melaksanakan *tax amnesty* pada tahun 1984 sebagai sarana untuk memulai babak baru perhitungan kewajiban perpajakan seiring digulirkannya reformasi perpajakan pada tahun 1983. Kebijakan *tax amnesty* kembali dilaksanakan oleh Pemerintah Indonesia pada tahun 2008. Dan terakhir kali, kebijakan *tax amnesty* dilaksanakan Pemerintah Indonesia pada tahun 2016. Secara ringkas implementasi kebijakan *Tax amnesty* dipaparkan sebagai berikut.

1) Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak Di Indonesia Tahun 1964

Pada tahun 1964, Pemerintah Indonesia melaksanakan kebijakan *tax amnesty* untuk pertama kalinya. Program ini dilaksanakan dari tanggal 9 September 1964 sampai dengan 17 Agustus 1965. Pada program *tax amnesty* Tahun 1964 ini, subjek program adalah orang pribadi dan badan, dan diberikan atas Pajak Pendapatan, Pajak Kekayaan, dan Pajak Perseroan. Pada pelaksanaan program ini, selama periode program, pemerintah memberikan insentif berupa pengenaan uang tebusan 5% atau 10% atas harta yang dimohonkan, dan pembebasan dari pidana fiskal dan pidana umum. Namun demikian melalui program ini pemerintah akan memberikan hukuman 400% bagi yang melanggar ketentuan.

Program Pengampunan Pajak tahun 1964 dilakukan berdasarkan Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak. Dalam ketentuan pelaksanaannya, program ini memiliki pertimbangan bahwa ketentuan fiskal tidak membedakan apakah tambahan harta itu disebabkan oleh usaha-usaha halal atau diperoleh dengan tindak pidana umpama korupsi. Dengan demikian maka kelonggaran-kelonggaran fiskal yang diberikan sebagai akibat program ini juga harus disertai pula dengan kelonggaran-kelonggaran dibidang kepidanaan. Kebijakan ini dilakukan pemerintah untuk mengenalkan program *tax amnesty* dan menarik wajib pajak untuk mengikuti program tersebut.

Pertimbangan utama dalam pelaksanaan program ini adalah kesadaran pemerintah bahwa aparaturnya pemungutan pajak yang sedang dibangun untuk sementara tidak akan mampu menghadapi pelanggaran-pelanggaran fiskal yang dilakukan oleh wajib pajak. Pada periode pelaksanaan program ini, pemerintah memberikan kelonggaran-kelonggaran fiskal dan kepidanaan kepada warga negara Indonesia yang memiliki modal tetapi belum/tidak membayar pajak dan telah merasa bersalah menurut petunjuk-petunjuk yang diperoleh. Sasaran utama program ini adalah warga negara Indonesia yang memiliki modal untuk dapat berpartisipasi dalam pembangunan melalui pembayaran pajak yang dapat dilakukan dengan mengikuti program *tax amnesty* yang dilaksanakan pada tahun 1964.

Namun sayangnya, penerapan Program Pengampunan Pajak tahun 1964 belum cukup berhasil karena sistem administrasi perpajakan pada masa tersebut belum memadai dan sosialisasi atas program kepada masyarakat juga kurang intensif. Sebagai program baru yang dilaksanakan pemerintah, sosialisasi program menjadi faktor penentu keberhasilan program.

2) Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia Tahun 1984

Program *tax amnesty* tahun 1984 dilaksanakan mulai tanggal 18 April 1984 dan berakhir pada 31 Desember 1984. Subjeknya adalah seluruh wajib pajak, baik yang sudah terdaftar maupun belum terdaftar. Objek program ini lebih luas daripada program *tax amnesty* Tahun 1964, meliputi Pajak Pendapatan, Pajak Kekayaan, Pajak Perseroan, PDBR, Pajak Pendapatan Buruh, dan Pajak Penjualan. Dalam program ini, Pemerintah memberikan insentif berupa pengenaan uang tebusan 1% atas harta yang sudah dilaporkan pada SPT dan 10% atas harta yang belum dilaporkan.

Program *tax amnesty* tahun 1984 dilaksanakan melalui Keputusan Presiden Nomor 26 tahun 1984 tanggal 18 April 1984. Dalam program ini, pemerintah memberikan kesempatan kepada wajib pajak orang pribadi atau badan dengan nama dan dalam bentuk apapun, baik yang telah maupun yang belum terdaftar sebagai wajib pajak untuk mendapatkan pengampunan pajak. Program *tax amnesty* tahun 1984 muncul setelah pemerintah mulai melakukan reformasi perpajakan pada tahun 1983. Reformasi perpajakan tahun 1983 ditandai dengan ditetapkannya undang-undang perpajakan baru yang menggantikan aturan perpajakan yang saat itu masih menggunakan aturan dari Pemerintah Belanda. Dengan diberlakukannya undang-undang perpajakan yang baru

muncul perbedaan signifikan dengan ketentuan yang sebelumnya ada. Dengan adanya perbedaan signifikan tersebut, pemerintah memandang perlu untuk menjembatani dengan memberikan suatu titik awal yang bersih bagi masyarakat melalui program *tax amnesty* ini. Program *tax amnesty* ini diberikan atas pajak-pajak yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adapun bentuk pengampunan pajak yang diberikan dalam program ini adalah pengenaan tebusan dengan tarif:

- Sebesar 1% (satu persen) dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi wajib pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keputusan Presiden ini telah memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984;
- Sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah kekayaan yang dijadikan dasar untuk menghitung jumlah pajak yang dimintakan pengampunan, bagi wajib pajak yang pada tanggal ditetapkannya Keputusan Presiden ini belum memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984.

Meski telah diperpanjang hingga enam bulan, program *tax amnesty* ini dianggap gagal. Hal ini sesuai pernyataan Gillis (1989) yang menyatakan bahwa Program Pengampunan Pajak Tahun 1984 telah gagal dan tidak banyak wajib pajak yang tertarik untuk memanfaatkannya. Salah satu faktor yang berperan dalam kegagalan program adalah kurangnya perhatian pemerintah atas pelaksanaan program ini. Hal ini terjadi karena pada masa itu, penerimaan sektor pajak bukanlah penerimaan yang dominan. Pada masa itu Pemerintah Indonesia masih menikmati besarnya penerimaan negara dari sektor migas. Selain itu pemerintah juga mengandalkan penerimaan negara dari perdagangan internasional dan utang luar negeri. Kurangnya perhatian Pemerintah juga dapat dilihat dari sistem administrasi perpajakan yang belum memadai yang mengakibatkan kurangnya ketertarikan masyarakat terhadap program sehingga program ini gagal untuk mencapai tujuannya.

3) Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia Tahun 2008

Pada tahun 2008, Pemerintah memperkenalkan Program *Sunset policy*. Program ini dilaksanakan pada Tahun 2008 sampai dengan 28 Februari 2009. Program ini ditujukan untuk seluruh wajib pajak baik orang pribadi maupun badan. Objek dalam program ini adalah sebagai berikut:

- 1) Orang pribadi:
 - penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar
 - penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.
- 2) Badan: penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

Program *Sunset policy* disebut sebagai program paripurna modernisasi pajak pada periode 2001 - 2007. Program ini dianggap berhasil karena realisasi penerimaan pajak pada tahun 2008 telah mencapai target yang ditetapkan dalam APBN. Keberhasilan program juga terlihat dari penambahan jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) baru dan penerimaan Pajak Penghasilan (PPH). Pada tahun 2008 tersebut jumlah NPWP baru bertambah sebanyak 5.365.128 NPWP, Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) bertambah sebanyak 804.814 SPT dan penerimaan PPh meningkat sebesar Rp7,46 triliun.

Namun demikian, data kepatuhan wajib pajak pada tahun 2009 menunjukkan bahwa wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT tahunan mencapai 47,39 persen dari total wajib pajak yang tercatat sebanyak 15.469.590. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak masih rendah sehingga terdapat kemungkinan wajib pajak kembali pada perilaku tidak patuh pada aturan perpajakan. Monitoring atas tingkat kepatuhan wajib pajak yang mengikuti program *sunset policy* juga sulit dilakukan. Hal ini terjadi karena dari sisi administrasi perpajakan tidak dapat dibedakan antara wajib pajak yang memanfaatkan *sunset policy* dengan wajib pajak yang menyampaikan SPT tahunan. Dalam pelaksanaannya, program *sunset policy* mengalami kendala antara lain: (i) pengampunan hanya meliputi sanksi administrasi; (ii) ketidaksiapan sistem administrasi perpajakan; (iii) jangka waktu pelaksanaan terlalu pendek.

4) Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak di Indonesia Tahun 2016

Program *tax amnesty* tahun 2016 dilaksanakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Program ini dilaksanakan sejak tanggal 18 Juli 2016 hingga 31 Maret 2017. Latar belakang munculnya kebijakan ini berasal dari eksternal dan internal. Faktor eksternal didominasi oleh kondisi perekonomian yang melambat dan ketidakpastian kebijakan moneter. Dalam naskah akademik rancangan undang-undang pengampunan pajak, pemerintah menyatakan bahwa faktor internal yang melatarbelakangi kebijakan tersebut adalah:

- Keinginan menambah anggaran pembangunan memerlukan tambahan penerimaan negara;
- Sektor migas yang menjadi primadona di masa orde baru sudah semakin menurun;
- Pendanaan pembangunan lewat utang ataupun hibah dapat menciptakan kerawanan fiskal di masa mendatang serta memunculkan ketergantungan terhadap negara lain;
- Jumlah pembayar pajak di Indonesia tergolong masih rendah dibandingkan negara maju (rendahnya *tax ratio*);
- Terbatasnya kapasitas otoritas perpajakan terutama dalam mengawasi aktivitas perekonomian di sektor informal (*underground economy*) dan mencegah larinya modal (*capital flight*) ke luar negeri;
- Terdapat banyak pihak yang mempunyai kekayaan yang berdasarkan penghindaran atau penggelapan pajak, baik yang tersimpan di dalam maupun luar negeri;
- Terdapat lebih dari Rp3.000.000.000.000,- kekayaan WNI yang tersimpan di Singapura. Ini tidak berarti semua kekayaan tersebut terkait penggelapan;

Program *tax amnesty* Tahun 2016 mempunyai tiga tujuan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 yaitu:

- 1) Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta yang berakibat pada peningkatan likuiditas domestik dan investasi, perbaikan nilai tukar Rupiah dan penurunan tingkat suku bunga;

- 2) Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi; dan
- 3) Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

Definisi pengampunan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Pasal 1 ayat (1) yaitu penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan dengan cara mengungkapkan harta dan membayar uang tebusan. Subjek dalam program ini adalah wajib pajak orang pribadi atau badan yang dibedakan menjadi empat kategori: badan, orang pribadi, pengusaha omset tertentu, dan orang pribadi atau badan yang belum memiliki NPWP. Namun demikian, dalam program ini terdapat pengecualian subjek pengampunan pajak yaitu wajib pajak yang sedang dilakukan penyidikan dan berkas penyidikannya telah dinyatakan lengkap oleh kejaksaan, dalam proses peradilan, dan menjalani hukuman pidana atas tindak pidana di bidang perpajakan.

Keseriusan pemerintah dalam meluncurkan program ini terlihat dari mekanisme pelaksanaan program. Dalam pelaksanaannya, pengampunan pajak dalam program *tax amnesty* tahun 2016, dibagi dalam tiga periode waktu yang berbeda dengan masing-masing periode memiliki perbedaan besarnya persentase perhitungan uang tebusan yang harus dibayarkan. Persentase perhitungan uang tebusan yang harus dibayarkan berdasarkan periode waktunya sebagaimana dapat dilihat pada Tabel 1. wajib pajak dapat memanfaatkan pengampunan pajak dengan cara mengungkapkan harta yang belum diungkapkan dalam lampiran harta pada SPT Tahunan yang atas sumber perolehan harta tersebut belum menyelesaikan ketentuan perpajakannya selama ini. Setelah wajib pajak mengungkapkan harta, wajib pajak harus membayar uang tebusan. Besarnya uang tebusan dibedakan besarnya sesuai kriteria deklarasi atau repatriasi dalam tiga periode yang berbeda sebagaimana disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Tarif Uang Tebusan setiap Periode

Periode Penyampaian Permohonan	Pengungkapan Harta yang	
	Dialihkan ke dan atau berada di NKRI (termasuk Repatriasi)	Berada di luar negeri dan tidak dialihkan ke dalam NKRI
Periode I	2%	4%

(s.d. 30 September 2016)		
Periode II (1 Okt 2016-31 Des 2016)	3%	6%
Periode III (1 Jan 2017-31 Mar 2017)	5%	10%

Sumber: UU Nomor 11 Tahun 2016

Uang tebusan dihitung dengan cara mengalikan tarif dengan harta bersih, dengan tarif sebagaimana disajikan pada Tabel 1 dan harta bersih yang ditaksir sendiri oleh wajib pajak nilainya, dengan ketentuan dapat dikurangkan dengan hutang terkait perolehannya paling banyak 75% dari harta untuk wajib pajak badan dan 50% dari harta untuk wajib pajak orang pribadi.

Wajib pajak dapat melakukan repatriasi dengan menginvestasikan hartanya di dalam negeri dalam waktu paling singkat tiga tahun. Bagi wajib pajak dengan peredaran usaha sampai dengan Rp4.800.000.000,- pada tahun pajak terakhir akan mendapatkan tarif khusus 0,5% jika harta yang diungkapkan sampai dengan Rp10.000.000.000,- dan 2% jika harta yang diungkapkan lebih dari Rp10.000.000.000,-

Program ini telah berakhir pada tanggal 31 Maret 2017 lalu. Sebagaimana poin pertama tujuan dilaksanakannya program *tax amnesty* yang disebutkan dalam Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016, selama periode pelaksanaan, Direktorat Jenderal Pajak telah menerima deklarasi harta dari wajib pajak sebesar Rp4.884.252.000.000.000,-. Dari jumlah tersebut sebesar 75% merupakan deklarasi harta dalam negeri. Sedangkan deklarasi harta luar negeri, selama periode program, Direktorat Jenderal Pajak hanya mencatat sebesar Rp147 triliun atau kurang dari 15% dari target yang ditetapkan pemerintah. Rendahnya repatriasi ini merupakan salah satu kegagalan program *tax amnesty* tahun 2016 dalam mewujudkan percepatan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta.

Pengalihan harta merupakan salah satu isu penting dalam mewujudkan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi. Pengalihan harta diharapkan dapat meningkatkan perputaran ekonomi di dalam negeri sehingga perekonomian akan tumbuh lebih cepat dan secara tidak langsung dapat berdampak pada peningkatan penerimaan perpajakan. Kegagalan pemerintah dalam melaksanakan repatriasi/pengalihan harta luar negeri melalui program *tax amnesty* juga dipengaruhi oleh kondisi/iklim investasi sebagai inti dari repatriasi. Selama pemerintah belum

menjamin keamanan negara terutama keamanan investasi dan belum adanya infrastruktur yang memadai, proses pengalihan harta luar negeri akan menjadi sulit. Selain iklim investasi, kegagalan repatriasi dalam program *tax amnesty* ini juga dipengaruhi oleh upaya-upaya yang dilakukan oleh negara tetangga untuk mempertahankan dana-dana tersebut untuk tidak kembali ke Indonesia dalam kebijakan pengampunan pajak ini. Kebijakan *tax amnesty* hanya menjadi salah satu daya tarik namun belum cukup kuat bagi wajib pajak yang menyimpan hartanya di luar negeri untuk melakukan repatriasi.

Di sisi lain, deklarasi harta dalam negeri mendapatkan angka yang signifikan. Meski belum tentu keseluruhan harta yang dideklarasikan tersebut merupakan data baru yang diterima Direktorat Jenderal Pajak, namun jumlah tersebut dapat memperkuat basis data Direktorat Jenderal Pajak. Perkuatan basis data Direktorat Jenderal Pajak dapat menjadi *trigger* untuk meningkatkan penerimaan pajak dan kepatuhan sukarela wajib pajak. Selama periode program, peningkatan kepatuhan wajib pajak juga sudah terlihat dengan adanya peningkatan pelaporan SPT Tahunan sebesar 36%. Peningkatan ini menjadi sinyal positif bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk bisa mengoptimalkan penerimaan dari wajib pajak yang sudah melaporkan hartanya dan menegakkan hukum wajib pajak yang belum melaporkan.

Tujuan kedua yang ingin dicapai dalam program *tax amnesty* adalah mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi. Reformasi perpajakan dalam upaya untuk mewujudkan perluasan basis data telah dimulai ketika Direktorat Jenderal Pajak mencanangkan tahun 2016 sebagai tahun penegakkan hukum dengan pertimbangan bahwa *Automatic Exchange of Information (AEOI)* atau pertukaran informasi secara otomatis antar negara akan mulai diberlakukan paling lambat akhir tahun 2018. Jaringan informasi perpajakan Indonesia dalam pelaksanaan AEOI ini sangat luas karena Indonesia telah memiliki Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dengan sejumlah negara/yuridiksi. Kebijakan *tax amnesty* tahun 2016 menjadi salah satu awal untuk melakukan penegakan hukum secara lebih adil dan merata dengan dikeluarkannya peraturan-peraturan lanjutan dalam rangka reformasi perpajakan.

Sebagai tindak lanjut dalam memulai *AEOI* dalam rangka menegakkan hukum pasca dilaksanakannya *tax amnesty* tahun 2016, pada tanggal 8 Mei 2017, pemerintah

menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan. Selain itu, Direktorat Jenderal Pajak juga mengeluarkan berbagai kebijakan teknis dalam rangka melaksanakan arah kebijakan perpajakan pada tahun 2017 antara lain: (a) meningkatkan pelayanan dan kemudahan pembayaran dan pelaporan pajak seperti melalui *e-filing*, *e-payment*, dan *e-materai*; (b) meningkatkan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak seperti melalui *call center*, *website*, *mobile tax unit*, dan kampanye “bangga bayar pajak” serta memasukkan perpajakan dalam kurikulum pendidikan nasional; (c) meningkatkan ekstensifikasi dan intensifikasi perpajakan melalui pengawasan yang lebih optimal, penggalan potensi berbasis sektoral, optimalisasi basis data perpajakan hasil *tax amnesty*, memanfaatkan data pihak ketiga dan pengawasan kawasan berikat dan kawasan bebas; (d) meningkatkan efektivitas penegakan hukum melalui peningkatan SDM penegakan hukum dan kerja sama kelembagaan dengan penegak hukum lain; (e) menindaklanjuti hasil program *tax amnesty* tahun 2016-2017; dan (f) meningkatkan kapasitas aparatur dan kelembagaan pajak.

Dalam memenuhi tujuan ketiga, selama periode pelaksanaan program *tax amnesty*, Direktorat Jenderal Pajak telah menghimpun dana Rp114 triliun bagi penerimaan negara yang berasal dari uang tebusan. Dari total penerimaan uang tebusan tersebut sebesar Rp91,3 triliun berasal dari pembayaran oleh orang pribadi non Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM). Selama periode program, UMKM hanya memberikan kontribusi sebesar 5,81% dari orang pribadi dan 0,61% dari badan. Rendahnya partisipasi UMKM dalam memanfaatkan pengampunan pajak merupakan indikasi kurangnya kerjasama pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dalam meningkatkan partisipasi UMKM.

Kebijakan *tax amnesty* tahun 2016 secara umum dapat memenuhi kriteria program *tax amnesty* yang berhasil. Kebijakan *tax amnesty* tahun 2016 dilaksanakan sebagai sebuah kejadian unik karena dilaksanakan setelah 8 tahun dan dilaksanakan dalam rangka meningkatkan perluasan basis data. Namun demikian, diharapkan program *tax amnesty* tidak dilaksanakan dalam waktu yang dekat. Pengulangan program dalam waktu dekat akan mengurangi kepercayaan masyarakat untuk segera mematuhi ketentuan perpajakan. Program *tax amnesty* yang berulang juga akan meningkatkan frekuensi penggelapan pajak.

Dari sisi tindaklanjut pasca pelaksanaan program, kebijakan *tax amnesty* juga lebih tertata apabila dibandingkan dengan kebijakan *tax amnesty* sebelumnya. Berbagai kebijakan dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka meningkatkan kinerja para fiskus. Pemerintah juga melakukan pembentukan Tim Reformasi Perpajakan Tahun 2017 yang bertujuan lebih mengarahkan pembentukan fundamental sistem administrasi perpajakan.

Capaian yang diperoleh Pemerintah dalam program *tax amnesty* Tahun 2016 mencerminkan adanya kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Kepercayaan masyarakat dibangun dengan terus menerus melakukan perbaikan kinerja pemerintah terutama aparatur para pemungut pajak. Sistem administrasi pajak yang baik dan memudahkan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya juga menjadi bukti keseriusan Pemerintah untuk melayani para wajib pajak.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Lebih dari 80% penerimaan negara berasal dari sektor perpajakan. Sistem perpajakan di Indonesia menggunakan *self assessment* dalam perhitungan kewajiban perpajakannya. Sistem *self assessment* mendasarkan pada kepatuhan wajib pajak dalam melakukan kewajiban perpajakannya. Dalam sistem *self assessment*, wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Minimnya pengawasan membuka peluang bagi wajib pajak untuk tidak patuh terhadap peraturan perpajakan dengan melakukan penghindaran pajak (*tax evasion*). Penghindaran pajak dilakukan dengan tidak melaporkan sebagian atau seluruh kewajiban perpajakannya. Hal ini dapat menimbulkan hilangnya potensi penerimaan pajak. Kebijakan *tax amnesty* muncul sebagai alat untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar dari kegiatan ekonomi bawah tanah ataupun pelaporan pajak yang tidak jujur.

Kebijakan *tax amnesty* merupakan praktik umum yang secara luas diterapkan di berbagai negara untuk meningkatkan penerimaan negara. Kebijakan *tax amnesty* meningkatkan penerimaan negara jangka pendek melalui sanksi, denda, maupun penalti. Sedangkan dalam jangka panjang, penerimaan negara dapat ditingkatkan melalui peningkatan kepatuhan wajib pajak dan perluasan basis data perpajakan.

Pemerintah Indonesia telah melaksanakan empat kali kebijakan *tax amnesty*. Pada pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* pertama kali tahun 1964, tingkat partisipasi

masyarakat dalam program ini sangat rendah. Hal yang sama terjadi pada pelaksanaan Kebijakan *tax amnesty* tahun 1984. Pada tahun ini, partisipasi masyarakat untuk mengikuti program ini juga sangat rendah. Kegagalan pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* tahun 1964 dan 1984 terutama disebabkan oleh kurangnya sosialisasi dan sistem administrasi perpajakan yang belum memadai. Dalam pelaksanaan dua program tersebut, pemerintah tidak secara serius memerhatikan pelaksanaannya sehingga program ini tidak berhasil meningkatkan penerimaan negara baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang.

Kebijakan *tax amnesty* yang dilaksanakan pada tahun 2008 pada dasarnya merupakan program paripurna atas pelaksanaan program reformasi perpajakan tahun 2001-2007. Dalam pelaksanaan Kebijakan *tax amnesty* Tahun 2008 yang disebut sebagai *Sunset policy*. Program ini dinilai cukup berhasil karena peningkatan penerimaan PPh sebesar Rp7,46 triliun. Selain itu dalam jangka panjang, program ini mampu meningkatkan penerimaan jangka pendek berupa penambahan NPWP baru bertambah sebanyak 5.365.128 NPWP, Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) bertambah sebanyak 804.814 SPT. Belajar dari pelaksanaan *Tax amnesty* tahun 2008, pelaksanaan *tax amnesty* tahun 2016 lebih dipersiapkan secara matang. Pada pelaksanaan *tax amnesty* tahun 2016, pemerintah berhasil menerima deklarasi harta wajib pajak sebesar Rp4.884.252.000.000.000,-. Deklarasi harta ini merupakan modal bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan perluasan basis data untuk meningkatkan penerimaan jangka panjang. Selain itu, dalam pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* tahun 2016, Pemerintah berhasil meningkatkan penerimaan jangka pendek sebesar Rp114 triliun yang berasal dari pembayaran uang tebusan. Namun demikian, pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* tahun 2016 memiliki kekurangan karena rendahnya repatriasi harta wajib pajak yang berada di luar negeri dan rendahnya tingkat partisipasi UMKM dalam program ini.

Kegagalan pelaksanaan *tax amnesty* pada tahun 1964 dan 1984 di Indonesia terjadi karena kurangnya perhatian Pemerintah terhadap program ini. Begitu juga minimnya partisipasi UMKM dalam program *Tax amnesty* Tahun 2016 terjadi karena kurangnya perhatian Pemerintah. Hal ini dapat diatasi dengan melakukan sosialisasi program secara masif kepada target. Namun demikian, Pemerintah harus membangun kepercayaan publik kepada aparaturnya terlebih dahulu. Kepercayaan

masyarakat sebagai dasar harus diikuti dengan sosialisasi yang massif dan intensif agar masyarakat memiliki pemahaman yang baik atas pelaksanaan program.

Kepercayaan masyarakat kepada Pemerintah atas pelaksanaan program juga dapat dilakukan dengan tidak terlalu sering mengulang program *tax amnesty* dan melakukan penegakan hukum pasca pelaksanaan program. Langkah penegakan hukum selain dapat mendatangkan penerimaan dengan pemberlakuan sanksi juga penting untuk memperluas basis pajak yang dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka panjang.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini hanya memberikan gambaran implementasi kebijakan *tax amnesty* sebagai langkah untuk meningkatkan penerimaan negara secara umum. Penelitian ini juga memiliki keterbatasan data terkait implementasi *tax amnesty* tahun 1964 dan 1984. Dengan demikian penelitian tidak dapat menyajikan secara detail peningkatan penerimaan negara atas implementasi kebijakan *tax amnesty* pada kedua tahun tersebut.

Dalam penelitian selanjutnya, gambaran lengkap pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* akan lebih lengkap jika terdapat data penerimaan negara yang berasal dari program *tax amnesty* pada dua tahun tersebut. Selain itu rincian penerimaan yang diperoleh pada program *tax amnesty* dapat membantu mengevaluasi subjek dan objek yang menjadi cakupan program.

DAFTAR PUSTAKA

Buku dengan Pengarang Tunggal:

Soemitro, Rochmat. "Asas dan Dasar Perpajakan, Bandung: Eresco, 1990, hal 2

Mangkoesebroto. Teori Ekonomi Makro. STIE YKPN. (1998))

Franzoni, A. Luigi. 1999. *Tax evasion and Tax Compliance*. Italy: University of Bologna.

Nurmantu, Safri. (2010) Pengantar Ilmu Perpajakan. Jakarta: Granit.

Buku dengan dua pengarang:

Richard Burton dan Wirawan B. Ilyas, Hukum Pajak, Penerbit Salemba Empat, 2004)

Sommerfeld, Ray M., Silvia A. Madeo, Kenneth E. Anderson, Betty R. Jackson. Concepts of Taxation. 1994. Dryden Press, FL.

Jurnal Ilmiah

Musgrave, Richard A. "Devolution, grants, and fiskal competition." The Journal of Economic Perspectives (1997): 65-72.

Irianto, Edi Slamet. "An Empirical Study of Tax as an Instrument of Democratization." Bisnis & Birokrasi Journal 19.3 (2013).

Jhingan, M. L. Monetary Economics. Konark, 1994.

Yoinco, Angel Q. 1977. Taxation in the Asia Pasific Region: A Salute to the years of Regional Cooperation in Tax Administration and research. Dalam studi Group in Asian Tax Administrtrtion & Research. Manila.

Schisler, Dan L. 1995. Equity, Aggressiveness, Consensus: A Comparison of Tax Payers and Tax Preparers. Accounting Horizons. Vol 9. No 4. Desember. Hlm. 76-87.

Artikel Jurnal dengan No. Halaman Bersambung:

Rahayu, Ning. 2007. Kebijakan Baru Direktorat Jenderal Pajak Dalam Pengajuan Restitusi PPN dan Perencanaan Pajak untuk Menghadapinya. Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi, Bisnis & Birokrasi, Vol. 15, No.1 (Januari).

Website:

<https://www.irs.gov/Individuals/International-Taxpayers/Offshore-Voluntary-Disclosure-Program>

Dominika Langenmayr, "Voluntary Disclosure of Evaded Taxes - Increasing Revenues, or Increasing Incentives to Evade?", CESifo Area Conference on Publik Sektor Economics 16 - 18 April, 2015