

ANALISIS IMPLEMENTASI PENGAMPUNAN PAJAK (TAX AMNESTY) DI INDONESIA

Ragimun¹

Abstraksi

Dalam upaya meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak serta terus meningkatkan tax ratio sebesar 16 persen melalui intensifikasi dan ekstensifikasi perpajakan, salah satu diantaranya adalah upaya alternatif implementasi pengampunan pajak (tax amnesty). Penerapan tax amnesty di Indonesia masih merupakan wacana yang pro dan kontra. Pada dasarnya penerapan kebijakan ini diharapkan dapat meningkatkan jumlah wajib pajak, subyek dan obyek pajak sekaligus meningkatkan penerimaan negara dari dana-dana yang di "parkir" di luar negeri. Pada kenyataannya, pengalaman menunjukkan bahwa tax amnesty pernah dilakukan di Indonesia namun kurang efektif hasilnya karena ketidakjelasan tujuan dan aturannya disamping itu tidak didukung pula dengan sarana dan prasarana yang memadai.

Bila diterapkan kebijakan pengampunan pajak diharapkan tidak hanya menghapus hak tagih atas wajib pajak (WP) tetapi yang lebih penting lagi dalam jangka panjang dapat memperbaiki kepatuhan WP, sehingga dapat meningkatkan penerimaan pajak di masa mendatang.

Kata kunci : Implementasi Tax amnesty, WP meningkat, penerimaan pajak meningkat

Abstract

In an effort increasing the state revenues from the tax sector and increasing the tax ratio by 16 percent through the intensification and extensification of taxation, one of which is an alternative implementation of the remission of tax (tax amnesty). Application of tax amnesties in Indonesia is still a discourse of the pros and cons. Basically, the application of this policy is expected to increase the amount of the taxpayer, subject and object while increasing tax revenues from the funds in the "parked" outside of the country. In fact, experience shows that the tax amnesty ever undertaken in Indonesia, but less effective results because of unclear objectives and rules besides that it is not supported facilities and other infrastructur are adequate.

When applied to the remission of tax policy are expected to not only remove the right to bill for the taxpayer but more importantly in the long

¹ Peneliti pada Badan Kebijakan Fiskal Kemenkeu RI
Email : ragimun@gmail.com

run may improve compliance with the taxpayer, so as to increase tax revenues in the future.

Key words: *Tax amnesty implementation, taxpayer increases, tax revenues increase.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pembangunan nasional yang berlangsung secara terus-menerus dan berkesinambungan selama ini, bertujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil dan spiritual. Untuk merealisasikan tujuan tersebut diperlukan anggaran pembangunan yang cukup besar. Salah satu usaha untuk mewujudkan peningkatan penerimaan untuk pembangunan tersebut adalah dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, yaitu pajak. Secara ekonomi, pemungutan pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk meningkatkan taraf kehidupan masyarakat. (Mulyo Agung, 2007). Taraf hidup masyarakat akan meningkat diperlukan anggaran yang selalu meningkat pula. Hal ini dapat dilihat dari besarnya anggaran pemerintah Indonesia untuk tahun 2011. Belanja Negara dalam APBN 2011 sebesar Rp 1.229,6 Triliun meningkat dari tahun 2010 yang hanya sebesar Rp 1.126 Triliun. Sedangkan tahun 2012 Belanja Negara dalam APBN dianggarkan sebesar Rp 1.435,4 triliun.

Sekarang ini pajak merupakan sumber penerimaan yang dominan dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Hampir 70 persen penerimaan berasal dari sektor pajak. Pemerintah menargetkan penerimaan pajak 2011 sebesar 708,9 triliun rupiah atau 64,15 persen dari seluruh penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (ABPN) 2011. Sedangkan untuk tahun 2012 penerimaan pajak ditargetkan sebesar Rp Rp1.032,6 triliun.

Pendapatan negara dari tahun ke tahun selalu mengalami peningkatan, namun demikian peluang untuk terus ditingkatkan di masa

yang akan datang terbuka lebar karena potensinya belum digali secara optimal.

Untuk menggali penerimaan negara dari sektor perpajakan dibutuhkan upaya-upaya nyata, serta diimplementasikan dalam bentuk kebijakan pemerintah. Upaya-upaya tersebut dapat berupa intensifikasi maupun ekstensifikasi perpajakan. Intensifikasi pajak dapat berupa peningkatan jumlah Wajib Pajak (WP) maupun peningkatan penerimaan pajak itu sendiri. Upaya ekstensifikasi dapat berupa perluasan objek pajak yang selama ini belum tergarap. Untuk mengejar penerimaan pajak, perlu didukung situasi sosial ekonomi politik yang stabil, sehingga masyarakat juga bisa dengan sukarela membayar pajaknya. Pemerintah tentu diharapkan dapat mempertimbangkan kembali kebijakan perpajakan yang bisa menarik minat masyarakat menjadi wajib pajak seperti *sunset policy*. Demikian juga, salah satu kebijakan yang perlu dipertimbangkan adalah diberikannya *tax amnesty* atau pengampunan pajak. Kebijakan ini diharapkan dapat meningkatkan subyek pajak maupun obyek pajak. Subyek pajak dapat berupa kembalinya dana-dana yang berada di luar negeri, sedangkan dari sisi obyek pajak berupa penambahan jumlah wajib pajak.

Indonesia pernah menerapkan amnesti pajak pada 1984. Namun pelaksanaannya tidak efektif karena wajib pajak kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara menyeluruh.² Disamping itu peranan sektor pajak dalam sistem APBN masih berfungsi sebagai pelengkap saja sehingga pemerintah tidak mengupayakan lebih serius. Pada saat itu penerimaan negara banyak didominasi dari sektor ekspor minyak dan gas bumi. Berbeda dengan sekarang, penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan dominan dalam struktur APBN Pemerintah Indonesia.

Saat ini, sebagai bentuk reformasi perpajakan salah satu agendanya adalah menerapkan Pengampunan Pajak atau *Tax Amnesty*.

² http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=307

Bila kita melihat saat diterapkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan UU No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) diundangkan, banyak yang memperhatikan ketentuan-ketentuan tersebut terutama dalam pasal 37A dimana kebijakan ini merupakan versi mini dari program pengampunan pajak yang banyak diminta kalangan usaha. Meskipun belum mampu memuaskan semua pihak tetapi kebijakan yang lebih dikenal dengan nama *Sunset Policy* ini telah menimbulkan kelegaan bagi banyak pihak³

Dalam pelaksanaannya, implementasi perpajakan di Indonesia masih mempunyai beberapa permasalahan. Pertama, kepatuhan wajib pajak masih rendah. Kedua, kekuasaan Direktorat Jenderal Pajak masih terlalu besar karena mencakup fungsi eksekutif, legislatif, dan yudikatif sekaligus sehingga menimbulkan ketidakadilan dalam melayani hak wajib pajak yang berefek turunnya tingkat kepatuhan wajib pajak. Ketiga, masih rendahnya kepercayaan kepada aparat pajak dan berbelitnya aturan perpajakan.⁴

Perumusan Masalah

Salah satu agenda reformasi perpajakan yang dicanangkan Pemerintah Indonesia adalah melakukan ekstensifikasi dan intensifikasi perpajakan. Hal ini berkaitan dengan upaya peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak yang sekaligus upaya peningkatan jumlah subyek dan obyek pajak. Wacana mengimplementasikan kebijakan yang berkaitan dengan pengampunan pajak (*tax amnesty*) merupakan salah satu agenda reformasi di bidang perpajakan di Indonesia. Berkaitan dengan hal tersebut penulis mencoba untuk menganalisis potensi, kelemahan, peluang dan keuntungan/keunggulan bila diterapkan pengampunan pajak di Indonesia.

³ <http://nindityo.com/2008/03/23/sunset-policy-pengampunan-pajak-di-uu-kup-2008/>

⁴ <http://vibizmanagement.com/journal.php?id=425&sub=journal&awal=10&page=tax>

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk melihat beberapa negara yang telah berhasil (*best practice*) menerapkan pengampunan pajak (*tax amnesty*), sehingga Pemerintah Indonesia dalam hal ini Dirjen Pajak dapat mencontoh kebijakan tersebut. Demikian juga dapat diketahui tantangan, peluang, kelemahan dan keunggulan bila kebijakan ini diterapkan. Dengan demikian dapat diketahui strategi dan langkah-langkah kebijakan yang dapat dilakukan pemerintah.

Metodologi Penelitian

Untuk menganalisis implementasi *tax amnesty* di Indonesia digunakan metode kualitatif dengan pendekatan eksploratif deskriptif. Pendekatan eksploratif (Philip, Kotler & Kevin L. Keller, 2006) adalah 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. Jadi pendekatan ini bertujuan untuk mendalami mengenai wacana implementasi *tax amnesty* di Indonesia..

Untuk memperjelas gambaran mengenai peluang, tantangan, hambatan dan kelemahan penerapan *tax amnesty* di Indonesia digunakan SWOT analysis (*Strenghts, Weaknesses, Opportunities dan Threats*). Dari analisis ini dapat ditentukan strategi dan langkah-langkah kebijakan yang dapat diambil. (Suwarsono Muhammad, 2000)

Bahan-bahan dan informasi berasal dari data sekunder yang didapat dari penggalian informasi dari berbagai sumber, bahan seminar, media masa, media elektronik, dan lain-lain serta didukung pula dengan kajian pustaka.

TINJAUAN PUSTAKA

Makna dan Fungsi Pajak

Pembangunan nasional yang selama ini dilaksanakan adalah kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil dan spiritual. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut harus memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan.

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian bangsa atau negara dalam hal pembiayaan pembangunan adalah menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama.

Beberapa ahli memberikan batasan tentang pajak, diantaranya pengertian pajak yang dikemukakan oleh P.J.A. Andriani dalam (Brotodihardjo R. Santoso, 1998). Menyebutkan bahwa :

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.”

Pengertian pajak menurut Edwin R.A Slegman dalam buku *Essay in Taxation* menyatakan bahwa *“Tax is compulsory contribution from the person to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred”*.⁵

Pajak mempunyai 2 fungsi utama, yaitu fungsi penerimaan (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*reguler*). Fungsi *budgetair* dimaksudkan bahwa pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sedangkan fungsi *reguler* dimaksudkan sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial ekonomi.

Aspek Pajak Sebagai Sumber Penerimaan Negara

⁵ Mulyo Agung, Perpajakan Indonesia, Teori dan Aplikasi, tahun 2007

Pada awal mulanya pajak hanya merupakan pemberian sukarela kepada raja dan bukan merupakan paksaan dan kewajiban seperti pajak yang ada pada zaman sekarang. Pajak mulai menjadi pungutan sejak zaman romawi, pada awal Republik Roma (509-27 SM) sudah mulai dikenal beberapa jenis pungutan pajak, seperti *ensor*, *questor* dan beberapa lainnya.

Pada zaman Roma tidak disebut pajak seperti zaman sekarang tetapi disebut *publican tributum*, dan pajak pada zaman tersebut merupakan pajak langsung atas kepala negara.

Pada zaman kaisar terkenal Julius Caesar pajak dikenal dengan nama *centesima rerum venalium*, yaitu sejenis pajak penjualan yang besarnya sebesar 1% dari omset penjualan. Di daerah lain Italia dikenal dengan nama *decumae*, yaitu pungutan yang besarnya 10%. Sedangkan beberapa macam fungsi pemerintahan suatu negara antara lain yaitu :

1. Melaksanakan penertiban (*law and order*).
2. Mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat.
3. Pertahanan.
4. Menegakkan keadilan.

Sumber penghasilan negara bisa berasal dari beberapa sumber, yaitu pajak dan denda, kekayaan alam, bea dan cukai, kontribusi, royalti, retribusi, iuran, sumbangan, laba dari badan usaha milik negara dan sumber-sumber lainnya.⁶

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan adalah menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama.

⁶ <http://cafebelajar.com/sejarah-perkembangan-pemungutan-pajak.html>

Menurut P.J.A Andriani dalam (Brotodiharjo R. Santoso, 1998), menyebutkan bahwa *Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.* Sedangkan menurut Edwin R.A Slegman dalam bukunya *Essay in Taxation*, menyebutkan bahwa *Tax is compulsory contribution from the person, to the government to depray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit Conperred.*

Tax Amnesty dan Sunset Policy

Tax amnesty adalah suatu kesempatan waktu yang terbatas pada kelompok pembayar pajak tertentu untuk membayar sejumlah tertentu dan dalam waktu tertentu berupa pengampunan kewajiban pajak (termasuk bunga dan denda) yang berkaitan dengan masa pajak sebelumnya atau periode tertentu tanpa takut hukuman pidana. Ini biasanya berakhir ketika otoritas yang dimulai penyelidikan pajak pajak masa lalu. Dalam beberapa kasus, undang-undang amnesti yang memperpanjang juga membebaskan hukuman yang lebih berat pada mereka yang memenuhi syarat untuk amnesti tetapi tidak mengambilnya.⁷

Kebijakan *Tax Amnesty* sebenarnya pernah dilakukan Indonesia pada tahun 1984. Demikian juga kebijakan lain yang serupa berupa *Sunset Policy* telah dilakukan pada tahun 2008. Sejak Program Sunset Policy diimplementasikan sepanjang tahun 2008 telah berhasil menambah jumlah NPWP baru sebanyak 5.653.128 NPWP, bertambahnya SPT tahunan sebanyak 804.814 SPT dan bertambahnya penerimaan PPh sebesar Rp7,46 triliun. Jumlah NPWP orang pribadi 15,07 juta, NPWP

⁷ http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_amnesty

bendaharawan 447.000, dan NPWP badan hukum 1,63 juta. Jadi totalnya 17,16 juta (data DJP, 2010 kuartal 1)

Pada hakekatnya implementasi *tax amnesty* maupun *sunset policy* sekalipun secara psikologis sangat tidak memihak pada wajib pajak yang selama ini taat membayar pajak. Kalaupun kebijakan itu diterapkan di suatu negara, harus ada kajian mendalam mengenai karakteristik wajib pajak yang ada di suatu negara tersebut karena karakteristik wajib pajak tentu saja berbeda-beda.

Pertanyaan yang muncul kemudian adalah, apakah karakteristik wajib pajak memang banyak yang tidak patuh, sehingga *tax amnesty* tidak akan menyinggung para WP yang taat membayar pajak. Selain itu, pola *tax amnesty* seperti model *sunset policy* hanya bisa diterapkan. sekali dalam seumur hidup wajib pajak.

Tarif dan Utang Pajak

Secara teori pemungutan pajak tidak terlepas dari rasa keadilan, sebab keadilan dapat menciptakan keseimbangan sosial yang sangat penting untuk kesejahteraan masyarakat. Dalam penetapan tarifnyapun harus mendasarkan pada prinsip-prinsip keadilan. Dalam penghitungan pajak yang terutang digunakan tarif pajak. Tarif pajak dimaksud adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayar). Besarnya tarif pajak dapat dinyatakan dalam persentase.

Apabila melihat timbulnya utang pajak, bahwa utang pajak timbul karena Surat Keputusan Pajak (ajaran formal), ajaran ini diterapkan pada *official assessment system*. Perbedaan dengan ajaran materiil bahwa utang pajak timbul karena undang-undang. Ajaran ini diterapkan pada *self assessment system*. Hapusnya utang pajak disebabkan antara lain :

1. Pembayaran

Utang pajak yang melekat pada Wajib Pajak akan hapus karena pembayaran yang dilakukan ke Kas Negara.

2. Kompensasi

Keputusan yang ditunjukkan kepada kompensasi utang pajak dengan tagihan seseorang di luar pajak tidak diperkenankan. Oleh karena itu kompensasi terjadi apabila Wajib Pajak mempunyai tagihan berupa kelebihan pembayaran pajak. Jumlah kelebihan pembayaran pajak yang diterima Wajib Pajak sebelumnya harus dikompensasikan dengan pajak-pajak lainnya yang terutang.

3. Daluwarsa

Daluwarsa diartikan sebagai daluwarsa penagihan. Hak untuk melakukan penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu sepuluh tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan. Hal ini untuk memberikan kepastian hukum kapan uang pajak tidak dapat ditagih lagi. Namun daluwarsa penagihan pajak tertanggung, antara lain, apabila diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa.

4. Pembebasan

Utang pajak tidak berakhir dalam arti yang semestinya tetapi karena ditiadakan. Pembebasan pada umumnya tidak diberikan terhadap pokok pajaknya, tetapi diberikan terhadap sanksi administrasinya.

5. Penghapusan

Penghapusan utang pajak ini sama sifatnya dengan pembebasan, tetapi diberikan karena keadaan keuangan Wajib Pajak.⁸

Penerapan *Tax Amnesty* Sebagai Alternatif

Bagi banyak negara, pengampunan pajak (*tax amnesty*) seringkali dijadikan alat untuk menghimpun penerimaan negara dari sektor pajak (*tax revenue*) secara cepat dalam jangka waktu yang relatif singkat. Program *tax amnesty* ini dilaksanakan karena semakin parahnya upaya penghindaran pajak. Kebijakan ini dapat memperoleh manfaat perolehan dana, terutama kembalinya dana yang disimpan di luar negeri, dan kebijakan ini dalam mempunyai kelemahan dalam jangka panjang dapat

⁸ Mulyo Agung, 2007, hal 15

berakibat buruk berupa menurunnya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari wajib pajak patuh, bilamana *tax amnesty* dilaksanakan dengan program yang tidak tepat. Penelitian ini memberikan gambaran mengenai pelaksanaan *tax amnesty* di beberapa negara yang relatif lebih berhasil dalam melaksanakan kebijakan pengampunan pajak seperti di Afrika Selatan, Irlandia dan India, dengan maksud untuk mempelajari kebijakan dari masing-masing negara serta menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan program ini dapat berhasil dan mencapai target yang ditetapkan, serta perspektifnya bagi pebisnis Indonesia.⁹

Berdasarkan penelitian (Enste & Schneider, 2002), bahwa besarnya persentase kegiatan ekonomi bawah tanah (*underground economy*), di negara maju dapat mencapai 14 – 16 persen dari Produk Domestik Bruto (PDB), sedangkan di negara berkembang dapat mencapai 35 – 44 persen dari PDB. Kegiatan ekonomi bawah tanah ini tidak pernah dilaporkan sebagai penghasilan dalam formulir surat pemberitahuan tahunan (SPT) Pajak Penghasilan, sehingga masuk dalam kriteria penyelundupan pajak (*tax evasion*).

Penyelundupan pajak mengakibatkan beban pajak yang harus dipikul oleh para wajib pajak yang jujur membayar pajak menjadi lebih berat, dan hal ini mengakibatkan ketidakadilan yang tinggi. Peningkatan kegiatan ekonomi bawah tanah yang dibarengi dengan penyelundupan pajak ini sangat merugikan negara karena berarti hilangnya penerimaan pajak yang sangat dibutuhkan untuk membiayai program pendidikan, kesehatan dan program-program pengentasan kemiskinan lainnya. Oleh sebab itu timbul pemikiran untuk mengenakan kembali pajak yang belum dibayar dari kegiatan ekonomi bawah tanah tersebut melalui program khusus yakni pengampunan pajak (*tax amnesty*).¹⁰

⁹ Urip santoso dan Justina Setiawan. Tax amnesty dan Pelaksanaanya di Beberapa Negara : Perspektif Bagi Pebisnis Indonesia, Kopertis, Volume 11 No. 2 Juli 2009

¹⁰ Erwin Silitonga, dalam makalah yang berjudul "Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan pajak, dan Referandum", 2006

PEMBAHASAN

Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia

Tingkat kepatuhan WP (*tax coverage*) memegang peranan penting terhadap keberhasilan pemerintah dalam menentukan besarnya penerimaan dari sektor pajak. Direktorat Jenderal Pajak mencatat rasio kepatuhan Wajib Pajak (WP) dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan dapat dilihat pada Tabel 1, sebagai berikut :

Tabel 1. Tingkat Kepatuhan WP tahun 2008-2011

Tahun	Tingkat kepatuhan (%)	Total WP Yang Menyampaikan SPT (orang)	WP Yang Wajib Menyampaikan SPT (orang)	Total WP Terdaftar (orang)
2011	*) 62,50	9.033.233	18.116.000	19.410.174
2010	58,16	8.202.309	14.101.933	15.911.576
2009	54,15	5.413.144	10.289.590	15.911.576

Sumber : Ditjen Pajak, dan beberapa sumber, diolah

Kepatuhan wajib pajak di Indonesia setiap tahun mengalami peningkatan seiring dengan bertambahnya jumlah WP. Pertambahan jumlah WP tidak berbanding lurus dengan peningkatan jumlah penerimaan pajak. Namun, peningkatan realisasi kepatuhan pajak memberikan dampak positif terhadap target yang telah ditetapkan.

Dilain sisi, tingkat kepatuhan pembayaran pajak orang kaya sampai saat ini belum maksimal atau masih rendah. Itu sebabnya, upaya-upaya untuk menarik wajib pajak orang kaya terus dilakukan termasuk upaya Ditjen Pajak membuat kantor pelayanan khusus bagi WP kaya atau *High Net-Worth Individual (HNWI)*. Kantor Pelayanan Pajak (KPP) WP BOP adalah salah satu kantor pelayanan yang berfungsi menjaring WP orang kaya terutama yang berada Jakarta. KPP WP BOP akan melayani sekitar 1.200 orang kaya dengan kekayaan di atas Rp 100 miliar.

Salah satu target kepatuhan yang perlu dilakukan juga adalah menjaring pajak yang berasal dari kekayaan yang berada di luar negeri. Salah satu upayanya adalah membangkitkan kesadaran WP dan calon/mantan WP melalui pengampunan pajak (*tax amnesty*).

Rasio kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih tergolong rendah jika dibandingkan dengan rasio di negara-negara maju. Banyak faktor yang menyebabkan rendahnya rasio tersebut, diantaranya : rendahnya tingkat kesadaran masyarakat dalam melaksanakan kewajiban penyetoran dan pelaporan pajak, minimnya jumlah fiskus atau pemeriksa pajak, dan sebagainya.

Peluang dan Tantangan Implementasi *Tax Amnesty* di Indonesia

Ada beberapa langkah yang ditempuh pemerintah Indonesia khususnya Direktorat Jenderal Pajak guna meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak, antara lain melaksanakan program Sensus Pajak Nasional. Selain itu melakukan penyempurnaan peraturan untuk menangani tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*), tindakan penggelapan pajak melalui *transfer pricing*, dan pengenaan pajak final.

Langkah lainnya adalah pembenahan internal aparatur dan sistem perpajakan. Demikian juga akan dilakukan kenaikan tarif cukai tembakau mulai tahun 2012 yang rata-rata sebesar 12,2 persen. Upaya berikutnya adalah akan dilakukan peningkatan akurasi penelitian nilai pabean dan klasifikasi barang impor serta peningkatan efektivitas pemeriksaan fisik barang. Termasuk penyempurnaan implementasi *Indonesia National Single Windows (INSW)* serta pengembangan otomatisasi pelayanan di bidang kepabeanan dan cukai.¹¹

Selain itu salah satu bentuk upaya atau inovasi lain dalam sistem perpajakan yang berguna meningkatkan penerimaan pajak tanpa menambah beban baik jenis pajak baru maupun persentase pajak yang sudah ada kepada masyarakat, dunia usaha dan para pekerja adalah melalui program *tax amnesty*. Salah satu tujuan pengampunan pajak ini diharapkan dapat mengurangi citra negatif pada aparat perpajakan yang

¹¹ Sumber : situs Dirjen Pajak, www.pajak.go.id

selalu dipersepsikan selalu bersikap sewenang-wenang dan harus selalu dihindari, berubah menjadi hubungan yang lebih “*friendly*.” Pada dasarnya inovasi atau upaya ini dapat diterapkan di Indonesia.

Keunggulan yang diharapkan bila kebijakan *tax amnesty* diimplementasikan yaitu akan dapat mendorong masuknya dana-dana dari luar negeri yang dalam jangka panjang dapat digunakan sebagai pendorong investasi yang pada gilirannya bermanfaat untuk menstimulasi perekonomian nasional.

Di sisi lain kelemahannya bila diterapkan pengampunan pajak adalah tidak serta merta menjamin peningkatan kinerja setoran pajak ke kas negara. Hal ini bisa sebaliknya berpotensi terjadinya penyelewengan, manipulasi dan tindakan *moral hazard* lainnya. Para pengusaha yang memperoleh pemutihan pajak akan melakukan penggelapan kewajiban pajaknya. Kecuali bila diberlakukan pengampunan pajak bersyarat. Contohnya pengampunan pajak bersyarat, wajib pajak harus transparan terhadap aset-aset dan penghasilan mereka. Hal ini guna menghindari kekeliruan yang sama tahun 1984 tidak terulang kembali yaitu minimnya akses informasi terhadap masyarakat dan minimnya keterbukaan/transparansi serta sosialisasi kebijakan ini.

Analisis SWOT Implementasi Tax Amnesty

Bila digunakan analisis SWOT, terutama dilihat dari sisi kekuatan, kelemahan, peluang dan tantangan implementasi penerapan Tax Amnesty, dapat dijelaskan sebagai berikut :

Strength (Kekuatan)

1. Sumber daya yang dimiliki pada instansi aparat pajak saat ini sudah memadai yang dapat mendukung diberlakukannya penerapan tax amnesty. Demikian juga infrastruktur pendukung lainnya. Tercatat pegawai Ditjen Pajak saat ini adalah sebesar 32.000 orang, sehingga

bila wajib pajak saat ini berjumlah 20 juta orang berarti rasionya adalah 1 : 625. Walaupun ke depan sangat perlu untuk ditambah lagi mengingat wajib pajak setiap tahunnya mempunyai tren meningkat..

2. Bila kebijakan perpajakan seperti *tax amnesty* diterapkan maka akan menciptakan kerelaan masyarakat untuk mendaftarkan diri menjadi Wajib Pajak dan menunaikan kewajiban perpajakannya seperti yang dilakukan pemerintah sebelumnya dengan *sunset policy* maupun pemebebasan pajak fiskal bagi warga negara Indonesia yang hendak bepergian ke luar negeri dengan syarat memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
3. Kondisi ekonomi nasional saat ini relatif stabil dengan rata-rata pertumbuhan ekonomi di atas 5 persen. Hal ini dapat menjamin pemberlakuan *tax amnesty*. Beberapa negara lain seperti Afrika Selatan, Korea Selatan dan lain-lain, memberlakukan *tax amnesty* pada saat ekonomi negara tersebut dalam kondisi stabil.
4. Dengan diadakannya sensus pajak tahun 2011 maka dapat diketahui gambaran mengenai kondisi wajib pajak, potensi maupun karakteristik wajib pajak yang dapat meberikan masukan bagi pengambil keputusan guna menentukan ya atau tidak implementasi *tax amnesty* dilakukan.

Weakness (Kelemahan)

1. Tidak mempunyai payung hukum yang dapat menjadi landasan hukum implementasi *tax amnesty* yang dapat memberikan aturan jelas. Hal ini akan menambah keraguan bagi wajib pajak dan calon wajib pajak. Namun apabila implementasi *tax amnesty* akan diterapkan maka berarti harus di buat terlebih dahulu peraturan perpajakan (undang-undang) yang mengatur tentang hal itu. Hal in tentu saja akan memakan waktu yang lebih lama karena tentu saja harus mendapat persetujuan dari DPR (Dewan Pertimbangan Rakyat).
2. Pernah dilaksanakan implementasinya. Pertama, pengampunan pajak sudah dilaksanakan pada tahun 1964 melalui Penetapan Presiden RI

No. 5 tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak yang kemudian secara berturut-turut diikuti Keppres No. 26 tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak jo. Keputusan Menteri Keuangan No. 345/KMK.04/1984 tentang Pelaksanaan Pengampunan Pajak jo. Keputusan Menteri Keuangan No. 966/KMK.04/1983 tentang Faktor Penyesuaian Untuk Penghitungan Pajak Penghasilan.¹² Namun efektifitas pelaksanaan *tax amnesty* tersebut masih rendah, efektifitas ini terukur dari rendahnya partisipasi peserta *tax amnesty* tersebut.

3. Reformasi dan penataan sistem perpajakan sedang dilakukan baik perbaikan potensi, intensifikasi dan ekstensifikasi, pengembangan teknologi informasi, perbaikan sumber daya manusia serta pengawasan. Oleh karena itu bila *tax amnesty* dilakukan maka hasilnya tidak optimal. Idealnya *tax amnesty* dilakukan hanya sekali.

Opportunity (Peluang)

1. Program ini diharapkan dapat meningkatkan dana-dana masuk ke Indonesia yang cukup banyak di simpan di luar negeri. Di samping itu, dana-dana yang selama ini diparkir di luar negeri dapat kembali masuk ke tanah air bila pemerintah secepatnya menerapkan pengampunan pajak. Potensi dana yang mengalir diperkirakan berkisar US\$ 20-40 miliar atau setara Rp 360 triliun. (data Kadin, 2009) Dana tersebut disimpan di sejumlah bank di Singapura dan Australia.
2. Sejumlah negara telah sukses memberlakukan *tax amnesty*, salah satu diantaranya adalah Afrika Selatan, Korea Selatan dan India.
3. Tingkat kepercayaan masyarakat yang masih tinggi merupakan salah satu peluang untuk mewujudkan tujuan akhir guna mengamankan penerimaan negara dari sektor pajak

¹² Sumber: Forum Diskusi Ilmiah Perpajakan berjudul Amnesti Pajak Perlu Prasarat Tax Reform (<http://groups.yahoo.com/group/forum-pajak/message/10744>)

4. Kondisi ekonomi Indonesia selama ini yang selalu membaik memberikan kesempatan untuk dapat diterapkannya kebijakan *tax amnesty*.
5. *Tax amnesty* dapat berpengaruh positif bagi pasar uang pada Bursa Efek Indonesia. Bila kebijakan ini diterapkan maka mempunyai potensi terjadi penambahan emiten baru karena perusahaan-perusahaan tidak perlu khawatir atas permasalahan pajak yang telah lewat. Karena masalah perpajakan merupakan salah satu faktor yang dianggap memberatkan bagi calon emiten untuk mengubah status perusahaannya menjadi perusahaan terbuka.¹³
6. Bila program *tax amnesty* berhasil diimplementasikan maka pemerintah mempunyai beberapa keuntungan antara lain pemerintah dapat mengkonsentrasikan atau memfokuskan pada upaya pemberantasan korupsi. Demikian juga dengan diimplementasikan *tax amnesty* maka *asset recovery*nya lebih mudah karena tidak perlu melakukan penyelidikan, penyidikan, penuntutan dan proses hukum lainnya untuk mengambil asset koruptor. *Asset recovery* adalah perbandingan antara jumlah kerugian negara yang didakwakan dengan penyitaan asset atau pengembalian asset korupsi. Selama ini persentase *asset recovery* masih relatif kecil. Persentase *asset recovery* dapat dijadikan acuan penentuan tarif *tax amnesty*.¹⁴

Treat (Tantangan)

1. Salah satu tantangan yang dihadapi Direktorat Jenderal Pajak adalah antara lain terus dikembangkan hubungan kerja sama internasional baik dengan institusi negara-negara lain maupun lembaga keuangan internasional untuk dapat saling tukar menukar data dan informasi perpajakan.

¹³ Bisnis Indonesia 30 Nopember 2004

¹⁴Tax amnesty dan Korupsi, Raden Agus Suparman, <http://pajaktaxes.blogspot.com/2009/11/tax-amnesty-dan-korupsi.html>

2. Beberapa peristiwa penyimpangan di Ditjen Pajak seperti "Kasus Gayus" berakibat pada penggiringan opini wajib pajak untuk memboikot pembayaran pajak dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).
3. Banyaknya permasalahan yang timbul terkait pengampunan pajak sehingga aturannyapun menjadi semakin kompleks oleh karenanya diperlukan aturan yang jelas yang tidak menimbulkan persepsi yang berbeda serta berbagai kepentingan.
4. Saat ini Indonesia masih memiliki permasalahan lain terkait peningkatan *tax ratio* penerimaan pajak terhadap PDB. *Tax ratio* Indonesia sampai saat ini masih rendah berkisar 13 persen bila dibandingkan dengan beberapa negara tetangga, sehingga kebijakan *tax amnesty* adalah salah satu upaya alternatif guna meningkatkan minat pembayaran pajak di kalangan masyarakat. Bila dilihat perkembangan Tax Ratio dari tahun 2005 sampai dengan 2010 adalah sebagai beriku :

Tabel 2. *Tax Ratio* Indonesia 2005 - 2010

No	Uraian	Tahun					
		2005	2006	2007	2008	2009	2010
1	Pajak Pusat (Triliun Rp)	347,03	409,20	490,99	658,70	641,38	744,06
	a.Pajak Dalam Negeri	331,79	395,97	470,05	622,36	622,71	715,21
	b.Pajak Perdagangan Intl	15,24	13,23	20,94	36,34	18,67	28,85
2	PDB atas dasar Harga Berlaku (Triliun Rupiah)	2.784,30	3.365,90	3.950, 90	4.951,40	5.613,40	6.422,91
3	Tax ratio , % (1:2)	12,46	12,16	12,43	13,30	11,43	11,57

Sumber : BKF, DJP, BPS, diolah, *) Tax Ratio =(Pajak : PDB) x 100%

Dari tabel tersebut terlihat hanya pada tahun 2008 tax ratio Indonesia lebih tinggi dari 13 persen. Target 2011 tax ratio tercapai 12,2 persen dan tahun 2012 tercapai 12,6 persen. Dengan rendahnya tax ratio tersebut maka diperlukan upaya-upaya pemerintah guna peningkatan tax ratio tersebut yang antara lain berupa pemberian pengampunan

pajak dalam jangka pendek yang diharapkan dalam jangka panjang terjadi peningkatan wajib pajak maupun penerimaan pajak.

Best Practise Implementasi Tax Amnesty di Beberapa Negara

Indonesia pernah menerapkan pengampunan pajak pada 1984. Namun pelaksanaannya belum efektif karena wajib pajak sendiri kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara terpadu dan menyeluruh. Demikian juga minimnya keterbukaan dan peningkatan akses informasi ke masyarakat termasuk sistem kontrol dari Ditjen Pajak sendiri. Pemberian *tax amnesty* tidak sekedar menghapus hak tagih atas wajib pajak namun yang lebih penting lagi sebenarnya adalah memperbaiki sikap dan perilaku WP, sehingga diharapkan akan terjadi peningkatan penerimaan negara di masa yang akan datang.

Pada dasarnya pemerintah dapat mencari format terbaik yang bisa diimplementasikan bila *Tax Amnesty* diterapkan. Pemerintah juga dapat mengkaji dan belajar dari negara yang telah mengimplementasikan kebijakan pengampunan pajak seperti Afrika Selatan, Italia, India, Korea Selatan dan lain-lain.

Pemerintah Afrika Selatan menerapkan strategi melalui “*Pull and Push Strategy*.” Mekanisme strategi *Pull* adalah dengan menarik atau memberikan insentif kepada wajib pajak agar wajib pajak tertarik untuk ikut serta dalam program ini. Salah satu caranya adalah dengan penghapusan denda dan atau bunga pajak terutang atau pembayaran tebusan dengan tarif yang rendah.

Push, dimaksudkan memberikan tekanan atau rasa tidak nyaman seandainya WP tidak mau berpartisipasi. Salah satu caranya adalah dengan meningkatkan kuantitas dan kualitas audit tax, strategi pemilihan target penyidikan yang tepat dan transparan hasil penyidikan serta sanksi pidana pajak sementara sebelum program amnesti diumumkan.

Pada dasarnya banyak warga negara Afrika Selatan sebelumnya banyak yang menyimpan dana atau hartanya di luar negeri dengan berbagai alasan. Bukan saja untuk menghindari ketentuan regulasi terhadap pengawasan nilai tukar (*exchange control regulations*), namun juga kesulitan mengungkapkan sumber-sumber yang diperoleh di dalam dan luar negeri.

Tingkat pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh di luar negeri di masa lalu di Afrika Selatan cukup tinggi. Misalnya bunga yang diperoleh dari bank dan rekening kepemilikan atas properti di luar negeri yang harus dikenai pajak.

Sejak tahun 1997 di Afrika Selatan terdapat tambahan formulir bagi *foreign passive income* yang dikenai pajak bagi penduduk Afrika Selatan. Salah satu contohnya adalah penghasilan atas bunga dan royalti. Hal ini kemudian diberlakukan bagi seluruh penduduk Afrika Selatan sejak tanggal 1 Januari 2001.

Tujuan utama amnesti pajak di Afrika Selatan antara lain, adalah :

1. Mewajibkan penduduk Afrika Selatan patuh terhadap ketentuan *exchange control* dan masalah-masalah perpajakan pada umumnya.
2. Memberi kewenangan bagi *South African Revenue Services (SARS)* dan *Exchange Control Department of the South African Reserve Bank (SARB)* mengawasi assets milik warga Afrika Selatan yang berada di luar negeri.
3. Memfasilitasi pengembalian aset yang berada di luar negeri.
4. Meningkatkan penerimaan pajak di masa yang akan datang.

Dalam sejarahnya, Afrika Selatan telah melaksanakan amnesti pajak tiga kali, yaitu pada 1995, 1996 dan 2003. Selain itu, pada 2003 diberlakukan *special amnesty*, dimana ruang lingkupnya dibatasi hanya pada pengakuan aset rakyat atau wajib pajak yang ada di luar negeri, juga transaksi yang berkaitan dengan pelanggaran lalu lintas devisa. Secara lebih spesifik, amnesti pajak ini dibatasi hanya kepada mereka yang memiliki aset di luar negeri namun belum membayar pajak di masa lalu.

Dalam pengampunan pajak ini, jenis pajak yang diampuni hanya terbatas pada PPh Orang Pribadi (*Personal Income Tax*), termasuk juga pajak atas warisan (*estate duty*). Sedangkan PPN dan *withholding taxes* tidak termasuk dalam program ini.

Banyak hal yang dapat menjadi masukan dengan merujuk keberhasilan Afrika Selatan dalam melakukan amnesti pajak. Adanya program amnesti ini sebagai bagian dari program pengelolaan perpajakan secara baik yang merupakan tulang punggung penerimaan negara dalam APBN. Saat ini penerimaan negara dari sektor perpajakan telah mencapai 70-80% dalam APBN sehingga hal tersebut sudah merupakan masalah nasional, sebagaimana yang dikatakan tax amnesty 2003 memberikan penghapusan tuntutan tindakan pidana yang terbatas hanya yang menyangkut pidana perpajakan dan peraturan lalu lintas devisa. Dengan demikian kepemilikan aset di luar negeri yang berasal dari aktivitas illegal atau kriminal lainnya, seperti hasil korupsi, hasil kejahatan, hasil transaksi narkoba, ataupun hasil pencucian uang (*money laundering*), tidak berhak untuk mendapatkan pengampunan pajak.

Khusus bagi aset yang disimpan di dalam negeri dan berasal dari penghasilan dalam negeri namun belum dilaporkan dan dipenuhi kewajiban perpajakannya, tidak akan mendapatkan fasilitas pengampunan ini, SARS tetap akan memberikan fasilitas dalam bentuk penghapusan atas sanksi denda sebesar 200% dan juga pemberian kelonggaran dalam mencicil kewajibannya. Disini SARS tidak memberikan fasilitas penghapusan maupun pengurangan hutang pokok pajak dan bunganya.

Dalam kasus *tax amnesty* negara Afrika Selatan, antusias masyarakat Afrika Selatan dengan adanya fasilitas amnesti ini sangat besar, terlihat dari tren pendaftaran secara eksponal dimana proporsi jumlah wajib pajak dan masyarakat yang mendaftar saat menjelang *deadline* melonjak secara drastis. Dan bagi WP yang diterima

permohonannya harus membayar uang tebusan dalam jangka waktu tiga bulan terhitung sejak tanggal persetujuan aplikasi amnestinya.

Ada beberapa kondisi amnesti pajak sebagaimana yang dijalankan pemerintah Afrika Selatan dapat diterapkan di Indonesia, setidaknya dijadikan bahan pertimbangan dan masukan informasi pengampunan pajak. Perlu diperhatikan ada beberapa persyaratan mendasar yang harus dipenuhi si pemohon sebelum menjalankan program tax amnesty di Afrika Selatan. Beberapa hal penting yang menjadi acuan atau langkah –langkah implementasi program *tax amnesty*, antara lain :

1. Penelitian dan pengumpulan data sebelum pelaksanaan program pengampunan pajak sangat diperlukan.
2. Optimalisasi strategi "*pull and push*"
3. Mendefinisikan dan mengkomunikasikan, maksud dan tujuan dari program secara tepat dengan baik.
4. Mendapatkan persetujuan dan komitmen yang kuat dari seluruh jajaran organisasi.
5. Mendapatkan persetujuan dan dukungan yang kuat dari parlemen.
6. Tidak melakukan perubahan persyaratan administrasi di tengah jalan, misalnya perubahan bentuk dan isi formulir, setelah program diumumkan.
7. Pastikan bahwa program amnesti memberi manfaat sekaligus kenyamanan bagi yang berpartisipasi, sebaliknya menimbulkan rasa was-was yang tinggi bila tidak berpartisipasi.
8. Meminimalisasi persyaratan yang sifatnya kurang jelas.
9. Melibatkan kalangan profesional sebanyak mungkin seperti akuntan, pengacara, konsultan pajak, dunia perbankan, kalangan akademisi, pengamat, Lembaga Swadaya Masyarakat dan lain-lain.
10. Segera umumkan ke masyarakat luas jika pemerintah dan parlemen telah memutuskan untuk melaksanakan program amnesti ini.

11. Lakukan program sosialisasi ke seluruh lapisan masyarakat luas dengan strategi yang tepat dan terarah.
12. Seharusnya konsep amnesti pajak perlu dipikirkan secara mendalam karena didalamnya tidak termasuk kewajiban membayar denda atau sanksi. Yang dipersoalkan hanya harta kekayaan (*assets*) yang belum dilaporkan di Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) WP baik yang berada di dalam negeri maupun di luar negeri. Namun catatan mengenai besarnya pajak yang belum dibayarkan atau masih kurang bayar tetap harus di bayar oleh WP.
13. Rencana pemberian pengampunan pajak juga memiliki konsekuensi akan hilangnya hukuman sandera badan (*gijzeling*) bagi penunggak pajak, sehingga perlu kajian mendalam aspek yuridis berkaitan dengan wajib pajak bermasalah khususnya penunggak pajak besar.
14. Kelemahan lain dari pengampunan pajak ini bisa menjadi motivator bagi wajib pajak untuk tidak membayar pajak (menunda melunasi utang pajaknya). Karena yang bersangkutan berpandangan akan mendapat pengampunan pajak lagi.
15. Penerapan pengampunan pajak ini harus menjadi bagian dari reformasi perpajakan dan bukan terpisah (komprehensif), yang dapat berdampak pada kontraproduktif.
16. Diwaspadai dalam penerapan pengampunan pajak ini, adanya kepentingan tertentu dari segelintir pengusaha besar (yang bermasalah dengan *tax voluntary* rendah). Idealnya *tax amnesty* ini dapat berlaku untuk semua orang tanpa diskriminasi, bukan hanya untuk segelintir pengusaha saja.¹⁵

¹⁵ Harry Yusuf A dalam www.pajak2000.com/news_print.php?id=307

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari pembahasan di atas ada beberapa hal yang dapat di simpulkan antara lain sebagai berikut :

1. *Tax amnesty* dapat diimplementasikan di Indonesia, namun harus mempunyai payung hukum sebagai dasar serta tujuan yang jelas dalam pelaksanaan *tax amnesty*.
2. Salah satu kelemahan *Tax amnesty* bila diterapkan di Indonesia adalah dapat mengakibatkan berbagai penyelewengan dan moral hazard karena sarana dan prasarana, keterbukaan akses informasi serta pendukung lainnya belum memadai sebagai prasyarat pemberlakuan *tax amnesty* tersebut.
3. Implementasi *Tax amnesty* dalam jangka pendek sebaiknya ditunda terlebih dahulu menunggu kesiapan berbagai perangkat dan piranti hukum yang melandasi pelaksanaan kebijakan ini. Namun dalam rangka meningkatkan penerimaan negara pemerintah (Dirjen Pajak) dapat menerapkan kebijakan-kebijakan inovatif lainnya seperti *Sunset Policy*, *Tax holiday* dan lain-lain yang dapat menggantikan kebijakan *tax amnesty* yang masih mendapat pertentangan dari berbagai lapisan masyarakat. Apalagi akhir-akhir ini ada kecenderungan *tax avoidance* sebagai efek kasus Gayus.

Saran

Ada beberapa saran yang dapat disampaikan terkait implementasi *tax amnesty* di Indonesia, antara lain sebagai berikut :

1. Penerapan *Tax Amnesty* harus dilandasi payung hukum berupa Undang-undang dan kejelasan syarat dan tujuannya.
2. Pemberian kebijakan pengampunan pajak semestinya tidak hanya menghapus hak tagih atas wajib pajak (WP) tetapi yang lebih penting lagi adalah memperbaiki kepatuhan WP, sehingga pada jangka panjang dapat meningkatkan penerimaan pajak.

3. Implementasi *Tax Amnesty* dapat diterapkan bila syarat-syarat keterbukaan dan akses informasi terhadap masyarakat terpenuhi oleh karena itu apabila *tax amnesty* akan diterapkan harus menggunakan *tax amnesty* bersyarat.
4. *Tax amnesty* dapat diterapkan terutama pada bidang-bidang atau sektor-sektor industri tertentu saja yang dapat memberikan pengaruh terhadap peningkatan *tax ratio* dengan syarat terpenuhinya kesiapan sarana dan prasarana pendukung lainnya.

Daftar Pustaka

- Agung, Mulyo, *Teori dan Aplikasi Perpajakan Indonesia*, Penerbit Dinamika Ilmu, Jakarta, 2007
- Brotodihardjo R. Santoso, *Pengantar Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 1998
- Enste, H. Dominik & Schendik, Frederick, *Shadow Economies: Size, Causes and Consequences*, Journal of Economic Literature, Vol. XXXVIII March 2000, pp 77-114
- Forum Diskusi Ilmiah Perpajakan, berjudul Amnesti Pajak Perlu Prasarat Tax Reform, (<http://groups.yahoo.com/group/forum-pajak/message/10744>)
- Ilyas, B. Wirawan, Suhartono Rudy, *Panduan Komprehensif dan Praktis Pajak Penghasilan*, Lembaga Penerbit FEUI, Jakarta, 2007
- Kotler, Philip dan Keller L. Kevin, *Metodologi Penelitian: Aplikasi Dalam Pemasaran*, Indeks, Jakarta, 2006
- Muhammad, Suwarsono, *Manajemen Strategik: Konsep dan Kasus*, Penerbit AMP. YKPN, Yogyakarta 2000
- Santoso, Urip & Justina, Setiawan. *Tax amnesty dan Pelaksanaanya di Beberapa Negara : Perspektif Bagi Pebisnis Indonesia*, Kopertis, Volume 11 No. 2 Juli 2009
- Silitonga, Erwin, Makalah berjudul: Ekonomi bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Referandum, 2006
- Slegman, R.A. Edwin, *Essays in Taxation*, New York, 1925
- Subiyantoro, Heru dan Riphath, Singgih, *Kebijakan, Fiskal, Pemikiran Konsep dan Implementasi*, Penerbit Buku Kompas, 2004
- Sukirno. Sadono, *Pengantar Teori Makro Ekonomi*, Edisi ke-2, PT. Raja grafindo Persada, Jakarta, 1997
- Tambunan, Tulus, *Perdagangan Internasional dan Neraca Pembayaran, Teori dan temuan Empiris*, LP3ES, Jakarta, 2000
- Yusuf, A, Harry, dalam www.pajak2000.com/news_print.php?id=307
- http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_amnesty

<http://cafebelajar.com/sejarah-perkembangan-pemungutan-pajak.html>

<http://www.pajak.go.id>

http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=307

<http://nindityo.com/2008/03/23/sunset-policy-pengampunan-pajak-di-uu-kup-2008/>

<http://vibizmanagement.com/journal.php?id=425&sub=journal&awal=10&page=tax>