

## Efektivitas Penghapusan Sanksi Administrasi Perpajakan Melalui Program Pengungkapan Sukarela Dalam Meningkatkan Kepatuhan Pajak Sukarela

Carsen Finrely<sup>1</sup> Ardiansyah<sup>2</sup>

Sekolah Tinggi Ilmu Hukum IBLAM, Kota Jakarta Pusat, Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Indonesia<sup>1,2</sup>

Email: [majuiblam@gmail.com](mailto:majuiblam@gmail.com)<sup>1</sup> [ardiansyah@iblam.ac.id](mailto:ardiansyah@iblam.ac.id)<sup>2</sup>

### Abstrak

Pandemi Covid-19 telah berdampak pada Ekonomi Indonesia, jutaan masyarakat mengalami kesulitan ekonomi, dalam rangka untuk memulihkan ekonomi, Pemerintah bersama dengan DPR setuju untuk menerbitkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang bertujuan untuk meningkatkan ekosistem investasi, menciptakan lapangan pekerjaan dan mendukung pemulihan ekonomi. Pasal 13 memiliki perubahan besar terhadap penurunan sanksi administrasi perpajakan. Penelitian ini memiliki rumusan masalah yaitu untuk mengetahui apakah penghapusan sanksi administrasi perpajakan melalui program pengungkapan sukarela dapat memberikan stimulus terhadap kepatuhan pajak secara sukarela. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan data sekunder didapatkan dari buku, jurnal, dan peraturan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengurangan sanksi perpajakan dalam program pengungkapan sukarela tidak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan pajak secara sukarela.

**Kata Kunci:** Covid-19, Kepatuhan Pajak, Undang-Undang 7/2021, Wajib Pajak, Sanksi Administrasi Perpajakan.

### Abstract

*Covid-19 pandemic in Indonesia has created a severe economic impact, millions of people will be pushed into an economic difficulty, in order to boost the economic recovery, the Indonesian Government and the parliament has been agreed to initiate the harmonization of tax regulations with Law No. 7/2021 with aims to improve our investment ecosystems with higher ease of doing business and to attract more investments, generate more jobs, and thus will support Indonesia's economic recovery. Article 13 regarding the reduction of tax administration sanctions contain of major changes of rate reduction. This study has a problem formulation, namely to find out whether the abolition of tax administration sanctions through a voluntary disclosure program can provide a stimulus to voluntary tax compliance. This study uses a normative juridical method with secondary data obtained from books, journals, and regulations. The results of this study indicate that the reduction of tax sanctions in the voluntary disclosure program has no effect on voluntary tax compliance.*

**Keywords:** Covid-19, Tax Compliance, Law No. 7/2021, Taxpayer, Tax Administration Sanction.



This work is licensed under a [Lisensi Creative Commons Atribusi-BerbagiSerupa 4.0 Internasional](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/).

### PENDAHULUAN

Pembangunan nasional di Indonesia sangat bergantung pada besarnya penerimaan negara dari sektor perpajakan. Pandemi COVID-19 telah melambatkan ekonomi yang berimbas pada menurunnya penerimaan negara dari sektor perpajakan. Defisit APBN 2020 mencapai Rp.956,3 T yang mana lebih rendah dari yang diperkirakan dalam Perpres 72/2020 yaitu sebesar Rp.1.039,2 T. Ini menunjukkan APBN berusaha bekerja luar biasa dan menjadi desain dari konsolidasi tapi tetap mendukung perekonomian agar betul-betul pulih.

Memperhatikan perkembangan terkini dampak pandemi COVID-19 dan demi mendorong pertumbuhan sektor ekonomi, pemerintah menerbitkan Undang-Undang Harmonisasi

Peraturan Perpajakan (UU HPP) nomor 7 tahun 2021 pada tanggal 29 Oktober 2021. Pada UU HPP terdapat perubahan pada Bab V pasal 5 mengenai Program Pengungkapan Sukarela ditambah dengan PMK-196/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela.

Penelitian Mulder (2006) dan (Dewantara, Syamsuri, Wandira, et al., 2022) menyatakan bahwa pemberian sanksi yang lebih berat dengan sifat retributifnya dinilai dapat secara efektif meningkatkan kepatuhan pajak sukarela dari wajib pajak, sejalan dengan Mulder, Kirchler (2008) menyatakan bahwa sanksi denda pajak yang relatif rendah, dapat menunjukkan indikasi bahwa otoritas pajak lemah dan oleh karenanya menurunkan kepercayaan pembayar pajak untuk patuh secara sukarela, sejalan dengan Mulder dan Kirchler, Najib (2013) menyatakan bahwa pelaksanaan sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. namun penelitian Kogler, Kasper, dan Kirchler (2013) (Dewantara, Syamsuri, Jumarni, et al., 2022) mengenai mekanisme denda dan pemeriksaan pajak yang dipaksakan menjadi kurang efektif meningkatkan kepatuhan sukarela dalam jangka panjang.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Bagaimana efektivitas penghapusan sanksi administrasi perpajakan melalui program pengungkapan sukarela dalam meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela?

### **Tinjauan Pustaka**

Teori Perancangan Undang-Undang menurut Smith (1979) memberikan pedoman-pedoman yang ditujukan untuk pemenuhan rasa keadilan didalam penetapan sebuah peraturan perpajakan, yaitu: (i) Kesetaraan dan keadilan, (ii) Kepastian hukum, (iii) Kemudahan pemenuhan kewajiban pajak, dan yang terakhir (iv) efisiensi beban wajib pajak. Soemitro (1992) mengemukakan bahwa pembuatan undang-undang perpajakan harus memenuhi persyaratan-persyaratan sebagai berikut: pertama, syarat yuridis, keadilan dalam perpajakan adalah sesuatu yang mutlak, tidak hanya mencakup sisi aturan dimana pemungutan pajak harus selaras dengan penghasilan Wajib Pajak, tetapi juga pelaksanaan dari setiap butir dari undang-undang perpajakan harus memiliki tingkat pengawasan terhadap penggunaan hasil pungutan perpajakan, serta tersedianya saluran-saluran pengaduan masyarakat yang efektif dan efisien atas pelayanan pajak yang diterima, maupun praktir-praktik perpajakan yang mereka lihat dan/atau alami (Nurchotimah et al., 2022). Kedua, syarat ekonomis, dimana pungutan pajak yang dilakukan, tidak boleh mengurangi kekayaan wajib pajak. Tidak bolehnya aturan perpajakan untuk menjadi penghalang kelancaran usaha (perdagangan dan perindustrian) serta tidak boleh merugikan hajat hidup masyarakat. Dalam syarat ketiga yaitu syarat keuangan, Pajak yang dipungut harus cukup untuk menutupi pengeluaran negara dan tidak memiliki biaya untuk memungut pajak yang besar.

Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004, pasal 7 ayat 1 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Perundangan, terdapat beberapa bentuk peraturan perundang-undangan yaitu sebagai berikut: (i) Undang-Undang Dasar 1945, (ii) Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang, (iii) Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang, (iv) Peraturan Pemerintah, (v) Peraturan Pemerintah, (vi) Peraturan Daerah (Nurgiansah et al., 2022). Isi ketentuan dalam pasal ini menunjukkan bahwa peraturan perundang-undangan tidak hanya menjadi produk badan legislatif. Pajak didasarkan pada Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan pada pasal 1 dijelaskan bahwa pajak merupakan kontribusi wajib dari Warga Negara yang terhutang oleh Orang Pribadi dan/atau Badan, dengan sifatnya yang memaksa dimana imbalan tidak dapat dirasakan secara langsung dan akan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Fungsi utama dari pajak bagi sebuah negara, menurut Mardiasmo (2011) yaitu, (i) fungsi anggaran, didalam fungsi ini, pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah dalam pembiayaan pengeluaran-pengeluaran Negara. (ii) fungsi mengatur, pajak sebagai alat pengatur atau melaksanakan pemerintahan dalam bidang sosial ekonomi. Sistem Perpajakan Indonesia menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 menegaskan bahwa sistem pemungutan pajak Indonesia adalah *self-assessment system* dimana sistem ini memberikan kewenangan sepenuh-penuhnya kepada Wajib Pajak untuk melakukan perhitungan, penyetoran serta pelaporan atas pajak yang wajib dibayarkan. Secara aksiologi, pemberlakuan sistem *self-assessment* ini didasari oleh niat baik Negara untuk meningkatkan peran serta masyarakat dalam pembangunan nasional yang di cita-citakan oleh pemerintah.

Hadirnya sistem prinsip *self-assessment* bertujuan untuk mengurangi tanggung jawab pembuktian kepada fiskus, sehingga pekerjaan mereka menjadi lebih efisien. Pada intinya, perhitungan yang dilakukan oleh Wajib Pajak akan dianggap benar hingga fiskus dapat membuktikan atau menemukan adanya kesalahan perhitungan. Siahaan (2010), prinsip *self-assessment* ini memiliki kelemahan, yaitu risiko penyalahgunaan hak yang diberikan kepada Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban penyetoran dan pelaporan perpajakannya, hal ini memang terlihat jelas dari rendahnya tax ratio Indonesia yang pada Tahun 2020 masih berada pada level 8,33%.

Wajib Pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat 2 menegaskan bahwa yang dimaksud oleh Wajib Pajak ialah Orang Pribadi atau Badan usaha, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang memiliki hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Kepatuhan Pajak menurut Tahar dan Rachman (2014) (Arif Prasetyo et al., 2022) menjelaskan bahwa kepatuhan pajak adalah tanggung jawab yang dimiliki oleh para wajib pajak kepada Tuhan, kepada pemerintah, dan kepada rakyat lainnya untuk memenuhi seluruh kewajiban perpajakannya dan juga menerima hak-hak perpajakannya. Kepatuhan ini didasarkan pada kesadaran seorang wajib pajak terhadap kewajiban perpajakannya dengan tetap berlandaskan pada peraturan perpajakan yang telah ditetapkan.

Kepatuhan pajak juga kembali dari kesadaran dimana kesadaran ini merupakan bagian dari motivasi yang datang dari dalam diri sendiri ataupun motivasi yang datang dari faktor eksternal dalam hal ini dari fiskus pajak. Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak telah melakukan reformasi perpajakan besar-besaran melalui sistem administrasi yang sudah hampir seluruhnya dapat dilakukan secara digital, mulai dari pendaftaran, penyetoran, pelaporan hingga pengajuan insentif perpajakan. Sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan Nomor 192 Tahun 2007, wajib pajak memiliki persyaratan dalam penilaiannya sebagai wajib pajak patuh, pertama yaitu tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan, kedua adalah tidak memiliki tunggakan pajak untuk seluruh jenis pajak kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

Rahayu (2010) menyatakan bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan secara sukarela merupakan hal paling esensial dalam sistem perpajakan Indonesia yang menganut sistem *self assessment*. Van Dijke dan Verboon (2010) mengungkapkan juga salah satu ciri masyarakat modern adalah tingginya tingkat kepatuhan sukarela terhadap peraturan perpajakan. Rasio pajak adalah perbandingan antara total penerimaan pajak suatu negara dengan produk domestik bruto pada suatu masa yang sama. Rasio pajak ini juga dikenal sebagai suatu metode pengukuran kinerja penerimaan pajak dari suatu negara. Dimana produk domestik bruto adalah total nilai barang dan jasa yang dihasilkan oleh perekonomian perdagangan suatu negara.

Nilai dari rasio pajak digunakan untuk menentukan seberapa optimalnya kapasitas administrasi perpajakan disuatu negara dalam proses pemungutan pajak dimana negara harus mempertimbangkan unsur penerimaan negara dari pajak pusat dan juga pajak daerah serta penerimaan sumber daya alam disuatu negara. Rasio pajak Indonesia sejak 2016 hingga 2020 mengalami tren yang terus menurun, dimana pada tahun 2016 berada pada 8,91%, 2017 sebesar 8,47%, 8,85% pada tahun 2018, 8,42% pada tahun 2019, dan pada tahun 2020 sebesar 7,7%. Dari tren yang terus menurun ini, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat gap yang cukup besar dimana masih banyak sekali potensi pajak yang tidak dapat di konversi menjadi penerimaan negara.

Penghindaran Pajak menurut Darussalam (2008) terbagi atas dua bentuk, yaitu: (i) perencanaan pajak secara substantif, memindahkan subjek pajak ke negara yang dapat memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan, memindahkan objek pajak tertentu kepada negara yang memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan, dan yang terakhir yakni pemindahan subjek dan juga objek pajak ke negara yang akan memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan. Kemudian yang ke (ii) adalah, menjaga substansi ekonomi dari suatu transaksi dengan pemilihan bentuk formal terhadap jenis transaksi yang akan menghasilkan beban pajak yang lebih rendah. Tendean (2016) menjelaskan adanya tiga karakter didalam praktik penghindaran pajak, yaitu: (i) unsur artifisial dimana pengaturan-pengaturan yang ada seolah-olah memiliki unsur tersebut yang sejatinya justru tidak memilikinya, hal ini dapat dimungkinkan karena ketiadaan faktor pajak. (ii) pemanfaatan celah hukum dari undang-undang dan/atau penerapan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, dimana justru hal tersebut tidak menjadi maksud dari pembuatan undang-undang tersebut. (iii) konsultan pajak menunjukkan langkah-langkah atau cara-cara untuk melaksanakan praktik penghindaran pajak dengan adanya jaminan bahwa Wajib Pajak tersebut menjaga kerahasiaan praktik ini.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan melalui Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati dalam konferensi pers di Jakarta tanggal 7 Oktober 2021 mengungkapkan bahwa asas dari peraturan perpajakan yang ingin dibangun di dalam Undang-undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan adalah perpajakan harus menimbulkan keadilan, kesederhanaan, efisiensi, kepastian hukum, kemanfaatan, dan kepentingan nasional, juga melalui Undang-undang ini agar mengoptimalkan penerimaan negara, mewujudkan sistem pajak yang berkeadilan dan memberikan kepastian hukum, serta melaksanakan reformasi administrasi, serta kebijakan perpajakan yang makin harmonis dan konsolidatif untuk memperluas juga basis perpajakan kita di era globalisasi dan teknologi digital yang begitu sangat mendominasi. Selanjutnya, tujuan dari UU HPP ini adalah pemerintah ingin terus meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak, langkah reformasi yang diambil melalui UU HPP ini melalui beberapa hal, yaitu dengan melakukan penguatan administrasi perpajakan (KUP), program pengungkapan sukarela wajib pajak (PPS), serta perluasan basis perpajakan yang bertujuan untuk menciptakan keadilan dan kesetaraan melalui perbaikan kebijakan dalam PPh, PPN, cukai dan pengenalan pajak karbon.

PMK-196/PMK.03/2021 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak menjelaskan manfaat dari keikutsertaan wajib pajak dalam program ini antara lain dalam Kebijakan I tidak dikenai sanksi Pasal 18 ayat (3) UU Pengampunan Pajak (200% dari PPh yang kurang dibayar) dan data/informasi yang bersumber dari SPPH dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kemenkeu atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan dengan UU HPP tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap WP. Kemudian untuk Kebijakan II Tidak diterbitkan ketetapan untuk kewajiban 2016-2020, kecuali ditemukan harta kurang diungkap dan

data/informasi yang bersumber dari SPPH dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kemenkeu atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan dengan UU HPP tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap WP.

## **METODE PENELITIAN**

Metode penelitian yang akan dilakukan dalam penelitian ini telah disesuaikan dengan judul dan permasalahan yang telah diuraikan pada bagian latar belakang penelitian ini, maka penulis akan menggunakan penelitian yuridis normatif (metode penelitian hukum normatif). Penelitian merupakan aktivitas ilmiah yang sistematis, terarah dan tentu saja dengan tujuan yang sudah ditetapkan, data atau informasi yang dikumpulkan oleh penulis dalam penelitian ini sangat relevan dengan permasalahan yang telah dirumuskan. Jenis penelitian yang ditetapkan penulis dalam penelitian ini adalah normatif dengan meneliti asas, teori, dan konsep hukum dengan peraturan perundang-undangan terkait.

Jenis penelitian ini akan menggunakan jenis yuridis normatif, dimana penelitian hukum sosiologis yang akan dikedepankan dengan cara pengkajian ketentuan hukum yang berlaku di masyarakat dan apa yang sejatinya terjadi pada kehidupan masyarakat wajib pajak orang pribadi. Penelitian ini dilakukan oleh penulis untuk mengetahui keadaan yang sesungguhnya terjadi dan dirasakan oleh masyarakat wajib pajak orang pribadi setelah diundangkannya Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 khususnya Bab V pasal 5 tentang Program Pengungkapan Sukarela.

Metode pendekatan hukum yuridis normatif, dimana secara yuridis tentu hukum berkedudukan sebagai norma dimana pembahasan untuk memecahkan permasalahan dalam penelitian ini akan berbasis pada hukum tertulis maupun tidak tertulis, hukum primer maupun hukum sekunder, dan secara normatif maka hukum berkedudukan sebagai fakta sosial dimana dalam penelitian ini akan menggunakan data sekunder yang penulis peroleh dari studi kepustakaan. Bentuk penelitian yang ditentukan oleh penulis adalah bentuk penelitian evaluatif yang menurut Arikunto (2001) merupakan penelitian yang bertujuan untuk mendeskripsikan fakta-fakta dari hasil pengumpulan data dari studi kepustakaan yang dilakukan mengenai implementasi kebijakan-kebijakan yang ditempuh.

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi peran Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 khususnya Bab V Pasal 5 telah meningkatkan kepatuhan pajak sukarela yang dirasakan oleh masyarakat Wajib Pajak Orang Pribadi secara akurat, faktual dan sistematis mengenai fakta-fakta dari objek penelitian ini. Menurut Soekanto dan Mahmudji (2003) bahan hukum dalam penelitian yuridis normatif dengan penggunaan data sekunder berupa bahan-bahan hukum baik hukum primer, sekunder, dan tersier, dimana pada bahan hukum primer yang akan digunakan yaitu seluruh peraturan hukum terkait undang-undang perpajakan khususnya mengenai sanksi administrasi perpajakan, bahan hukum sekunder yang akan digunakan adalah seluruh informasi mengenai hukum terkait yang masih dan/atau pernah berlaku serta seluruh informasi yang relevan dengan permasalahan hukum yang ada dalam penelitian ini, termasuk hasil penelitian dari akademisi lain karena hasil penelitian akademis merupakan salah satu faktor yang menentukan mutu dari hukum positif yang ada. Mengenai bahan hukum tersier yang akan digunakan dalam penelitian ini berfungsi sebagai pelengkap yang bersifat untuk memberikan penjelasan tambahan terhadap bahan hukum primer dan sekunder dalam penelitian ini.

Metode pengumpulan data yang akan dipergunakan untuk memperoleh hasil dari penelitian ini adalah metode studi kepustakaan, studi kepustakaan akan dilakukan berdasarkan bahan-bahan hukum yang akan digunakan sehubungan dengan permasalahan penelitian.

Analisis data melalui pendekatan kualitatif dimana pengamatan data dan/atau informasi yang berhasil diperoleh serta keterkaitan antar data dihubungkan dengan asas dan ketentuan hukum yang berkaitan dengan permasalahan penelitian ini dengan logika induktif. Proses logika induktif dari hal yang bersifat khusus menuju hal yang bersifat umum melalui metode normatif, yaitu penafsiran serta konstruksi hukum yang kemudian teranalisa dengan metode kualitatif sehingga kesimpulan deduktif yang bersifat umum terhadap tujuan dan permasalahan penelitian dapat tercapai.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

#### Kebijakan Program Pengungkapan Sukarela

Program Pengungkapan Sukarela didasarkan pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Bab V Pasal 5 dan juga merujuk pada ketentuan Peraturan Menteri Keuangan (Permenkeu) 196/PMK.03/2021 merupakan pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak untuk melaporkan dan/atau mengungkapkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi secara sukarela melalui pelaporan Surat Pemberitahuan Tahunan dan pembayaran pajak berdasarkan pengungkapan harta dengan manfaat sebagai berikut: (i) Para Peserta Kebijakan I, terdapat dua manfaat yang bisa didapat para Wajib Pajak. Pertama, WP tidak dikenai sanksi Pasal 18 ayat (3) UU Pengampunan Pajak. Adapun besaran sanksi ini mencapai 200 persen dari PPh yang kurang dibayar; (ii) Para Peserta Kebijakan II, data atau informasi yang bersumber dari SPPH dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kemenkeu atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan dengan UU HPP tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan atau penuntutan pidana terhadap Wajib Pajak. Adapun manfaat Kebijakan II adalah tidak diterbitkan ketetapan untuk kewajiban 2016-2020, kecuali ditemukan harta kurang diungkap. Hal ini menunjukkan pentingnya keikutsertaan Wajib Pajak terhadap program ini secara maksimal dalam mengungkap seluruh harta-harta Wajib Pajak yang belum diungkap secara benar sesuai Undang-Undang Perpajakan yang berlaku.

Kriteria bagi Wajib Pajak Orang Pribadi untuk turut serta dalam program ini dibagi menjadi 2 kriteria kebijakan, pada kebijakan 1 dikhususkan pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang telah terlebih dahulu menjadi peserta *tax amnesty* dengan pengungkapan harta yang diperoleh paling lambat pada Tahun 2015 sedangkan pada kebijakan 2 diberikan kesempatan seluas-luasnya pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang belum mengungkapkan harta yang diperoleh dari Tahun 2016 hingga 2020. Adapun tarif dari kebijakan 1 dan 2 bagi Wajib Pajak Orang Pribadi adalah sebagai berikut:

**Tabel 1. Tarif Kebijakan Program Pengungkapan Sukarela**

Keterangan	Kebijakan 1	Kebijakan 2
Tarif	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 6% aset luar negeri repatriasi dan aset dalam negeri yang diinvestasikan dalam SBN/hilirisasi/<i>renewable energy</i></li> <li>• 8% untuk aset luar negeri dan aset dalam negeri</li> <li>• 11% untuk deklarasi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12% aset luar negeri dan aset dalam negeri yang diinvestasikan dalam SBN/hilirisasi/<i>renewable energy</i></li> <li>• 14% aset luar negeri dan aset dalam negeri</li> <li>• 18% untuk deklarasi</li> </ul>

### Pembahasan

#### Perspektif Hukum Terhadap Program Pengungkapan Sukarela

Tujuan Program Pengungkapan Sukarela dari sudut pandang jangka pendek ialah untuk mendorong penerimaan pajak negara pada tahun sewaktu program ini berjalan walau memberikan isyarat bahwa pemerintah tidak tegas dan konsisten dalam penerbitan kebijakan dikarenakan pada saat *Tax Amnesty* 2016 telah diberitahukan bahwa tiada lagi program serupa

dikemudian hari. Dalam sudut pandang jangka panjang, Program Pengungkapan Sukarela ini memiliki potensi peningkatan kepatuhan pajak sukarela dari Wajib Pajak Orang Pribadi.

Program Pengungkapan Sukarela (PPS) memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk mengungkapkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi secara sukarela melalui pembayaran PPh (Pajak Penghasilan) berdasarkan pengungkapan harta. Wajib Pajak diberikan jaminan terbebas dari sanksi administratif dan perlindungan data bahwa data harta yang diungkapkan tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan/atau penuntutan pidana terhadap Wajib Pajak. Program Pengungkapan Sukarela diselenggarakan dengan asas kesederhanaan, kepastian hukum, keadilan dan kemanfaatan untuk meningkatkan kepatuhan sukarela WP sebelum penegakan hukum dilakukan.

Asas kesederhanaan sesuai pasal 5 ayat 7 Bab V Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan, menekankan kemudahan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang ingin mengikuti Program Pengungkapan Sukarela, asas ini tercermin dalam pemberian multi tarif PPh yang terbagi dalam 3 jenis tarif atas 3 kondisi harta dan keinginan Wajib Pajak Orang Pribadi untuk melakukan investasi atau hanya deklarasi atas pengungkapan harta dalam program ini.

Asas kepastian hukum sesuai pasal 6 ayat 1 Bab V Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menegaskan bahwa program ini berlaku 1 Januari 2022 hingga 30 Juni 2022 dan pada pasal 6 ayat 6 ditegaskan bahwa manfaat yang secara tegas tertuang yakni tidak dapat lagi diterbitkan surat ketetapan pajak untuk kewajiban pajak Tahun 2016-2020 bagi peserta kebijakan 2 dan juga Tahun 1985-2015 bagi peserta kebijakan 1 kecuali ditemukan data harta yang masih belum diungkap, serta harta pengungkapan sukarela ini tidak dapat dijadikan dasar penyelidikan, penyidikan dan penuntutan pidana pajak.

Asas keadilan dimana dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Bab V pasal 5 ayat 1 Program Pengungkapan Sukarela ini mengundang Wajib Pajak secara sukarela untuk mengungkapkan sendiri kewajiban yang belum dipenuhi menurut Wajib Pajak ini dapat ditafsirkan bahwa tujuan program ini untuk memperluas basis perpajakan oleh karena keterbatasan teknologi dan informasi yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak pada saat ini, dengan basis pajak yang semakin mendalam memungkinkan Pemerintah untuk melakukan perbaikan-perbaikan peraturan dan kebijakan perpajakan yang semakin meningkatkan rasa keadilan dan kesetaraan yang akan dirasakan secara langsung oleh Wajib Pajak.

Asas kemanfaatan bagi Negara dan juga bagi Wajib Pajak itu sendiri sangat tercermin pada penerimaan pajak negara yang melonjak akibat keikutsertaan Wajib Pajak akan Program Pengungkapan Sukarela dimana penghapusan sanksi administrasi diberikan kepada para peserta program ini, juga dapat merasakan insentif dari Pemerintah berupa insentif perpajakan PPh 25, PPh 22, dan PPh Final juga melalui subsidi-subsidi yang langsung dapat dirasakan pula oleh Wajib Pajak di sektor kesehatan (Covid-19), pendidikan, dan subsidi atas bahan bakar minyak ditengah krisis melonjaknya harga minyak dunia. Bagi Pemerintah sendiri dengan adanya program ini tentu saja dapat semakin memperkuat basis perpajakannya yang akan digunakan sebagai sarana pengambilan keputusan bagi penerbitan ataupun perbaikan kebijakan-kebijakan perpajakan yang tentu saja ini akan dirasakan pula oleh Wajib Pajak.

### **Kepatuhan Pajak Sukarela**

Penghapusan sanksi administrasi berupa tidak dikenakannya sanksi Pasal 18 ayat (3) UU Pengampunan Pajak berupa sanksi 200 persen dari PPh yang kurang dibayar bagi peserta kebijakan 1 dan data atau informasi yang bersumber dari Surat Pemberitahuan Pengungkapan Harta dan lampirannya yang diadministrasikan oleh Kementerian Keuangan atau Direktorat Jenderal Pajak terkait dengan pelaksanaan dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan tidak dapat dijadikan sebagai dasar penyelidikan, penyidikan, dan atau penuntutan

pidana terhadap Wajib Pajak dalam Program Pengungkapan Sukarela menjadi *sweetener* bagi para Wajib Pajak agar memanfaatkan program ini. Menilik pada jumlah rasio pajak yang pada tahun 2021 hanya 9,11% dari nilai Produk Domestik Bruto dimana nilai rasio pajak hanya meningkat sebesar 0,78% menunjukkan kesadaran akan kepatuhan pajak sukarela di Indonesia masih sangat rendah.

Merujuk pada skala efektivitas yang terjadi setelah penghapusan sanksi administrasi pada *tax amnesty* ditahun 2016, diketahui bahwa rasio pajak pada tahun 2016 sebesar 10,37% kemudian di 2017 menurun hingga level 9,89%, hal tersebut menunjukkan bahwa penghapusan sanksi administrasi tersebut tidak berpengaruh secara signifikan dalam meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela. sama halnya dengan penghapusan sanksi administrasi yang terdapat pada program pengungkapan sukarela yang dilaksanakan selama 6 bulan terakhir yaitu 1 Januari 2022 hingga 30 Juni 2022, dimana penghapusan sanksi administrasi tersebut tidak semerta-merta dapat mempengaruhi kepatuhan sukarela wajib pajak.

Peningkatan rasio pajak tidak bisa hanya mengharapkan kesadaran wajib pajak semata dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, sejalan dengan pendapat yang dikemukakan oleh Prichard (2019) penggabungan investasi komplementer dalam penegakan hukum, fasilitas, dan kepercayaan wajib pajak dapat memperkuat kepatuhan yang dipaksakan tetapi juga dapat mendorong kepatuhan semu sukarela. Pemerintah dalam hal ini harus memanfaatkan perluasan basis pajak yang dihasilkan oleh program pengungkapan sukarela, agar rasio pajak dapat meningkat dimbangi dengan peningkatan kepatuhan pajak yang awalnya dipaksakan dengan gencarnya pemeriksaan kepatuhan wajib pajak. Hal tersebut diharapkan dapat diadaptasi oleh masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela, dengan keyakinan bahwa pemerintah telah terlebih dahulu mengetahui seluruh harta yang kita miliki bahkan sebelum kita melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan kita melalui keterbukaan informasi antar lembaga di dalam negeri maupun di luar negeri.

## KESIMPULAN

Dari hasil analisis kebijakan perpajakan pada program pengungkapan sukarela yang telah disampaikan diatas, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut: Penghapusan sanksi administrasi sebagai realisasi dalam rangka keterbukaan informasi untuk memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela dari kebijakan pemerintah dibidang perpajakan dalam Undang-Undang Nomor 7 tahun 2022 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, khususnya pada Bab V yaitu tentang Program Pengungkapan Sukarela, dimana implementasi penghapusan sanksi administrasi tersebut terbukti mendorong pertumbuhan investasi dan tingkat penerimaan negara. Dimana terdapat 247.918 peserta dengan surat keterangan 82.456 pada kebijakan I dan 225.603 surat keterangan pada kebijakan II dengan total harta bersih yang dideklarasikan senilai Rp594,84 triliun dan total penempatan dana investasi pada surat berharga negara (SBN) mencapai 22,35 triliun. Namun hal tersebut tidak mempengaruhi kepatuhan wajib pajak secara sukarela karena sanksi yang rendah dapat dipandang sebagai lemahnya otoritas pajak dalam menegakkan hukum pajak.

Saran dalam penelitian ini adalah: Bagi Direktorat Jenderal Pajak, dalam hal ini diharapkan DJP dapat memaksimalkan perluasan basis data yang tercapai dengan adanya program pengungkapan sukarela agar dapat merumuskan dan atau memperbaiki kebijakan-kebijakan perpajakan yang dapat meningkatkan kepatuhan pajak secara sukarela. Saran bagi Wajib Pajak, Pajak merupakan kewajiban yang bersifat memaksa dan dipergunakan untuk keperluan negara, sehingga dalam hal ini wajib pajak diharapkan dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya secara sukarela agar pembangunan negara dapat terus dilaksanakan.



**DAFTAR PUSTAKA**

- Arif Prasetyo, W., Eka Wisnu, W., & Nurgiansah, T. H. (2022). Pemilihan Umum di Indonesia dalam Perspektif Pancasila. *Jurnal Kewarganegaraan*, 6(2), 3217–3225.
- Arikunto Suharsimi. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2001).
- Darussalam Danny Septriadi. *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*, (Jakarta: PT. Dimensi Internasional Tax, 2008).
- Dewantara, J. A., Syamsuri, Jumarni, Aprillia, D. T., Afandi, Safitri, E., Pratiwi, E. M., & Nurgiansah, T. H. (2022). Political Sociology Analysis in The Scope of Students. *Jurnal Etika Demokrasi*, 7(3), 520–533. <https://doi.org/10.26618/jed.v>
- Dewantara, J. A., Syamsuri, Wandira, A., Afandi, Hartati, O., Cahya, N., Sapitri, P., & Nurgiansah, T. H. (2022). The Role of Buzzers in Social Media in Guiding Public Opinion Regarding Political Choices. *Jurnal Etika Demokrasi*, 7(3), 681–694. <https://doi.org/10.26618/jed.v>
- Ghozali Imam. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, (Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro 2011).
- Kirchler E., E. Hoelzl, dan Wahl I. *Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery Slope' framework*. *Journal of Economic Psychology* 29 (2): 210–225, 2008.
- Kogler, C., Kasper, M., & Kirchler, E. *Tax Policy and The News: an Empirical Analysis of Taxpayers Perceptions of Taxrelated Media Coverage and its Impact on Tax Compliance*. Vienna University of Economic and Business, 07, 2013.
- Mardiasmo. *Perpajakan*, Edisi Revisi 2011. (Yogyakarta: Andi, 2011).
- Muhammad Abdulkadir, *Hukum dan Penelitian Hukum*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2004).
- Mulder L. B., E. Van Dijk, D. De Cremer, dan Wilke H. A. M. *Undermining trust and cooperation: the paradox of sanctioning systems in social dilemmas*, *Journal of Experimental Social Psychology* 42: 147–162, 2006.
- Najib, Debby Farihun. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Membayar Pajak Penghasilan*. *Jurnal*. Universitas Brawijaya: Malang, 2013.
- Nurchotimah, A. S. I., Utomo, A. D. N., Khasanah, D. R. A. U., & Nurgiansah, T. H. (2022). Development of Electronic Books (E-Books) for Supervision of Public Services to Increase Knowledge of PPKn Teachers. *Jurnal Etika Demokrasi*, 7(3), 513–519. <https://doi.org/10.26618/jed.v>
- Nurgiansah, T. H., Wulandari, M. A., & Bety, C. F. (2022). Resolution of Social Conflicts Through Multicultural Education. *Jurnal Etika Demokrasi*, 7(3), 428–436. <https://doi.org/10.26618/jed.v>
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak
- Prichard, W., Custers, A. L., Dom, R., Davenport, S. R., & Roscitt, M. A. (2019). Innovations in tax compliance: Conceptual framework. *World Bank Policy Research Working Paper*, (9032).
- Rahayu Siti Kurnia, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, (Yogyakarta: Penerbit Graha Ilmu, 2010).
- Resmi Siti. *Perpajakan Teori dan Kasus* Edisi 8. (Jakarta: Salemba Empat, 2014).
- Siahaan Marihot Pahala, *Hukum Pajak Elementer*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010).
- Smith Adam. *The Theory of Moral Sentiment*. (Oxford: Clarendon Press, 1979).
- Soemitro Rochmat. *Pengantar Hukum Pajak*. (Bandung: Eresco, 1992).
- Soekanto Soerjono dan Mahmudji Sri, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, hlm. 13, 2003).
- Tahar A., dan Rachman A. K. *Pengaruh Faktor Internal dan Faktor Eksternal terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. *Jurnal Akuntansi dan Investasi* Vo. 15, No. 1, 2014.

Tendean., dan AdeyaniV. *Pengaruh Tax Avoidance Terhadap Nilai Perusahaan dengan Profitabilitas sebagai Variabel Pemoderasi*. Prosiding Seminar Nasional Multi Disiplin Ilmu & Call For Papers UNISBANK (SENDI\_U) ke-2 Tahun 2016.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004, pasal 7 ayat 1 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Perundangan

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.