

## ADA APA SETELAH TAX AMNESTY?

Antin Okfitasari<sup>1)</sup>  
Ety Meikhati<sup>1)</sup>  
Titik Setyaningsih<sup>2)</sup>

STMIK Duta Bangsa Surakarta, Jl. Bhayangkara No.55, Tipes, Serengan, Surakarta 57154 <sup>1)</sup>,  
Universitas Sebelas Maret, Jl. Ir. Sutami No.36A, Jebres, Surakarta 57126 <sup>2)</sup>  
Surel : antin\_okfitasari@stmikdb.ac.id

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.12.7070>



Jurnal Akuntansi Multiparadigma  
**JAMAL**  
Volume 8  
Nomor 3  
Halaman 427-611  
Malang, Desember 2017  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:  
**09 November 2017**  
Tanggal Revisi:  
**09 Desember 2017**  
Tanggal Diterima:  
**31 Desember 2017**

**Abstrak: Ada Apa Setelah Tax Amnesty?** Penelitian ini menganalisis kewajiban wajib pajak setelah *tax amnesty* serta konsekuensi yang muncul jika mereka lalai melaksanakan kewajibannya. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif melalui telaah studi literatur. Hasil studi literatur menunjukkan bahwa terdapat beberapa kewajiban wajib pajak yang harus dikerjakan. Kelalaian dan kesalahan dalam pelaksanaan kewajiban setelah *tax amnesty*, akan menimbulkan konsekuensi sanksi, pembatalan *tax amnesty*, dan pemeriksaan. Akhirnya kelegaan yang seharusnya diperoleh wajib pajak peserta *tax amnesty* akan berubah menjadi bumerang karena hal tersebut.

**Abstract: What is the matter After Tax Amnesty?** This study analyzes the taxpayer obligation after tax amnesty and the consequences that arise if they fail to perform their obligations. The research uses descriptive qualitative approach through literature study. The research shows that there are some obligations for taxpayers to be done. Failure and misconduct in the implementation of obligations after tax amnesty, will result in consequences of sanctions, tax amnesty cancellation, and examination. Finally the relief that should be obtained taxpayers tax amnesty participants will turn into a boomerang because of it.

**Kata kunci:** *tax amnesty*, perpajakan, wajib pajak

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi pelaksanaan perekonomian dan pembangunan di Indonesia. Tahun 2016 APBN telah disahkan dengan, total Pendapatan Nasional sebesar 84,6% berasal dari pendapatan pajak. Selama sepuluh tahun terakhir ini, kecuali tahun 2008, karena adanya program *Sunset Policy*, target penerimaan pajak tersebut tidak tercapai. Hal ini menunjukkan adanya tingkat *tax ratio* yang rendah, yaitu sekitar 11-13%. *Tax amnesty* merupakan salah satu upaya yang dilakukan banyak negara untuk memperoleh dana yang besar bagi pendapatan negara dalam jangka pendek (Alm, Martinez-Vasquez, & Wallace, 2009; Gupta & Lynch, 2016; Hamilton-Hart & Schulze, 2016; Luitel & Tosun, 2014; Mikesell & Ross, 2012; Saraçoğlu &

Çaşkurlu, 2011) dan pertumbuhan ekonomi negara (Huda & Hernoko, 2017). Pelaksanaan *tax amnesty* juga diharapkan menjadi momentum awal adanya perubahan perilaku kepatuhan sukarela yang lebih baik dari wajib pajak (Agbonika, 2015; Gupta & Lynch, 2016). Diharapkan dengan adanya *tax amnesty*, sumber dana wajib pajak yang ada di luar negeri dapat kembali masuk ke dalam negeri dan dalam jangka panjang dapat digunakan sebagai tambahan investasi dalam negeri untuk mendukung perekonomian nasional (Hamilton-Hart & Schulze, 2016). Dari sudut pandang fiskus, *tax amnesty* dilaksanakan untuk memperluas basis data perpajakan dan reformasi sistem (Bimon-te & Stabile, 2015; Fatmala & Ardini, 2017; Huda & Hernoko, 2017; Mikesell & Ross,

2012; Muhammadiyah, Ahmef, & Habib, 2016).

Program Pengampunan Pajak (*Tax amnesty*) yang dicanangkan Presiden Joko Widodo berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 tahun 2016 telah berakhir pada tanggal 31 Maret 2017. Realisasi penerimaan *tax amnesty* mencapai Rp134,99 T berupa uang tebusan Rp114,23 T, pembayaran tunggakan pajak Rp19,02 T, dan pembayaran bukti permulaan (bukper) sebesar Rp1,75 T. Adapun komposisi harta yang diungkapkan adalah deklarasi dalam negeri Rp3.697,94 T, deklarasi luar negeri sebesar Rp1.036,37 T, dan repatriasi sebesar Rp146,69 T. Jumlah peserta *tax amnesty* mencapai 972.530 wajib pajak dengan wajib pajak tambahan baru terdaftar sebanyak 52.757 ([www.go.pajak.id](http://www.go.pajak.id)). Dari realisasi data hasil *tax amnesty* menunjukkan bahwa pelaksanaan *tax amnesty* didominasi oleh wajib pajak yang sudah terdaftar, sedangkan penambahan jumlah wajib pajak baru tidak signifikan.

Penelitian yang dilakukan Castro & Scartascini (2015) menemukan adanya pengaruh *tax amnesty* terhadap penyimpangan laporan keuangan. Hasilnya menunjukkan bahwa wajib pajak yaitu para manajer cenderung melakukan penyimpangan pelaporan keuangan selama program *tax amnesty* berlangsung. Ketika program *tax amnesty* diulang, kecenderungan perilaku penyimpangan pelaporan keuangan menjadi meningkat. Karena perilaku ini, diperlukan penegakan hukum dan pengawasan otoritas pajak terhadap pelaporan keuangan pasca-*tax amnesty*. Di Indonesia penelitian yang dilakukan oleh Cyan, Koumpias, & Martinez-Vazquez (2016) dan Raitano & Fantozzi (2015) menunjukkan adanya perbedaan penyajian laporan keuangan sebelum dan sesudah wajib pajak badan mengikuti *tax amnesty*. Adanya aturan penyajian laporan yang berbeda antara otoritas standar akuntansi dan otoritas pajak menimbulkan kebingungan dan masalah bagi wajib pajak badan khususnya. Berakhirnya *tax amnesty* bukanlah akhir dari pelaksanaan sistem perpajakan, tetapi merupakan awal momentum untuk menuju ke arah yang lebih baik. Walaupun di dalam Undang-Undang Nomor 11 tahun 2016 dijelaskan banyaknya fasilitas yang diberikan bagi wajib pajak yang mengikuti *tax amnesty*, perlu dicermati pula adanya ancaman bagi wajib pajak yang tidak melaporkan dengan benar, terlebih bagi yang tidak memanfaatkan program *tax amnesty*. Salah satu bentuk ancaman yang

mungkin timbul bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* khususnya badan, adalah kesalahan dalam penyajian laporan keuangan. Wajib pajak harus benar-benar memahami standar akuntansi yang digunakan beserta dengan pemahaman aturan *tax amnesty* yang berlaku. Hal ini karena kurangnya penegakan hukum pemerintah terhadap standar akuntansi, pajak dan pasar modal. Hal ini tentunya menimbulkan masalah ketika wajib pajak tidak memahaminya. Berpijak dari adanya tingkat risiko yang kemungkinan bisa muncul karena tidak terlaksananya kewajiban perpajakan ini, penelitian ini menjadi penting untuk dilakukan.

Penelitian terkait *tax amnesty* telah banyak dilakukan, di antaranya penelitian yang membahas kemungkinan implementasi *tax amnesty* di Indonesia dan perbandingan pelaksanaan *tax amnesty* di negara lain (Hamilton-Hart & Schulze, 2016; Ibrahim, Myrna, Irawati, & Kristiadi, 2017), nilai positif dan negatif pelaksanaan *tax amnesty* (Kesuma, 2016; Mattos & Terra, 2016; Rohartati, 2016), nilai keadilan dari dan setelah pelaksanaan *tax amnesty* (Anggraini, 2016; Bimonte & Stabile, 2015; Litina & Palivos, 2016), pengaruh *tax amnesty* terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak (Agbonika, 2015; Darmayasa, 2017; Rosdiana, Inayati, & Sidik, 2015; Sudarma & Darmayasa, 2017; Rusydi, Utama, & Djakman, 2017; Yuhertiana, 2016), motivasi wajib pajak mengikuti *tax amnesty* (Jackson & Pippin, 2013; Setyaningsih & Okfitasari, 2016), *moral hazard* dan persepsi wajib pajak setelah *tax amnesty* (Nar, 2015; Saraçoğlu & Çaşkurlu, 2011). Penelitian ini difokuskan pada kewajiban wajib pajak pasca-*tax amnesty* di Indonesia dari sisi peraturan yang berlaku dan dari sudut pandang pelaporan perpajakan yang harus dilakukan dengan menggunakan studi literatur.

Berdasarkan pemikiran tersebut tujuan penelitian ini adalah menganalisis kewajiban wajib pajak dari sisi peraturan perpajakan dan dari sisi pelaporan perpajakan pasca-*tax amnesty*; mengetahui konsekuensi atas tidak terlaksananya kewajiban wajib pajak pasca-*tax amnesty*; mengetahui perlakuan akuntansi bagi entitas peserta *tax amnesty*. Harapan dari penelitian ini adalah munculnya kesadaran wajib pajak peserta *tax amnesty* bahwa mereka belum sepenuhnya bernafas lega karena masih ada kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi pasca-*tax amnesty* sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku.

## METODE

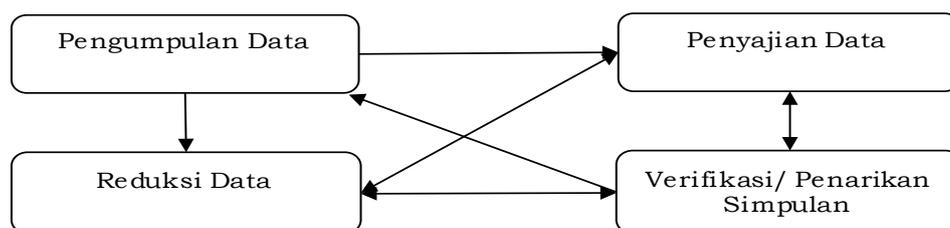
Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif melalui telaah studi literatur. Studi literatur merupakan penelitian dengan mengumpulkan data melalui studi penelaahan terhadap buku, catatan, literatur, dan laporan-laporan baik terpublikasi maupun tidak terpublikasi, terkait dengan masalah yang sedang diteliti (Mulawarman, 2014). Alasan peneliti menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif adalah untuk memperoleh gambaran secara jelas dan akurat mengenai kewajiban wajib pajak pasca-*tax amnesty*, bagaimana pelaporan perpajakan setelah *tax amnesty*, beserta konsekuensi yang timbul jika kewajiban tersebut tidak dipenuhi.

Menurut Sekaran & Bougie (2010) data kualitatif merupakan data dalam bentuk kata-kata yang diperoleh dari beragam data primer ataupun data sekunder, seperti laporan perusahaan, catatan wawancara, publikasi perusahaan, buku, dan artikel jurnal. Data penelitian ini dikumpulkan dari artikel yang relevan dengan *tax amnesty*, kewajiban pasca-*tax amnesty*, pelaporan pajak setelah *tax amnesty*, dan dampak pasca-*tax amnesty* melalui *google*, *google scholar*, dan *sciencedirect*. Pencarian artikel terkait dilakukan dengan menggunakan kata kunci pemanggilan yaitu *tax amnesty*, aturan *tax amnesty*, pasca-*tax amnesty*, kewajiban setelah *tax amnesty* dan laporan keuangan pasca-*tax amnesty*. Setelah artikel terkait terkumpul, selanjutnya dilakukan analisis data. Model interaktif Miles & Huberman (1994) digunakan sebagai analisis data dalam penelitian ini, dengan langkah pertama adalah melakukan reduksi data dengan merangkum, memilih, mengategorikan, memilih, dan mengarsipkan data terkait tujuan penelitian ini. Langkah kedua adalah melakukan penyajian data melalui pembuatan matrik berdasarkan aturan pajak terkait *tax amnesty*, artikel pelaksanaan *tax amnesty*, artikel pelaporan pa-

jak setelah *tax amnesty*, serta dampak dan kewajiban setelah terjadinya *tax amnesty*. Langkah analisis data yang terakhir adalah menarik simpulan sebagai jawaban dari pertanyaan penelitian ini. Analisis data penelitian ini dapat digambarkan pada Gambar 1.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Program pengampunan pajak di Indonesia diakui sebagai *tax amnesty* yang paling berhasil di dunia selama dekade terakhir. Bahkan, salah seorang pembicara dari Singapura menyatakan bahwa amnesti pajak sebagai *the second best policy* dan program *tax amnesty* di Indonesia dapat dijadikan model dunia di dalam konferensi tentang *International Wealth Transfer* di London pada bulan Maret 2017 (Kis-Katos & Sjahrir, 2017). Keberhasilan *tax amnesty* di Indonesia menurut Amir, Asafu-Adjaye, & Ducpham (2013) dipengaruhi oleh fitur program yang menarik, kerja keras dari pemerintah, dukungan politik, dan kerja sama dengan pihak lain. *Tax Amnesty* sebagai evolusi politik, lebih memperhatikan materialisme dan mengabaikan keadilan dengan tujuan wajib pajak patuh (Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman, 2016). Pendapat mereka berdua juga ditunjang dengan penelitian Wihantoro, Lowe, Cooper, & Manochin (2015) yang menemukan bahwa WP orang pribadi akan patuh terhadap kewajiban pajaknya, bila WP memiliki pengetahuan dan pemahaman tentang pajak dan adanya *tax amnesty*. Menurut pendapat Kuang & Lee (2017) tingkat pendidikan dapat memengaruhi persepsi dan pola berpikir seseorang. Litina & Palivos (2016) menyatakan ketika edukasi perpajakan kepada wajib pajak disampaikan dengan tepat, kesadaran wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya akan timbul. Komunikasi yang terjadi di antara wajib pajak terkait pelaksanaan dan fasilitas *tax amnesty* juga akan mendukung keberhasilan *tax amnesty* (Alm, Martinez-Vasquez, & Wallace, 2009). Keberhasilan *tax amnesty* di



**Gambar 1. Model Interaktif Analisis Data Miles & Huberman (1994)**

Indonesia menunjukkan kerja keras pemerintah melalui kerja sama dengan berbagai pihak. Sosialisasi melalui berbagai cara dilakukan pemerintah. Sosialisasi kepada wajib pajak terkait program *tax amnesty* adalah sebagai bentuk edukasi pajak. Dengan edukasi ini wajib pajak memiliki pengetahuan tentang *tax amnesty* dan mengomunikasikannya kepada sesama wajib pajak sehingga secara tidak langsung sosialisasi *tax amnesty* terjadi di masyarakat. Gencarnya sosialisasi terkait *tax amnesty* yang berupa fasilitas yang ditawarkan serta ancaman jika wajib pajak tidak mengikuti program *tax amnesty* mendorong keberhasilan ini.

Sosialisasi yang dilakukan pemerintah dalam propaganda *tax amnesty* pada awalnya lebih ditekankan pada fasilitas yang diberikan program *tax amnesty* ancaman bagi yang tidak mengikuti program *tax amnesty* serta ancaman bagi yang mengikuti *tax amnesty* tetapi tidak melaporkan dengan sebenarnya. Atas sosialisasi ini, wajib pajak termotivasi atas fasilitas yang diberikan program *tax amnesty*. Asumsi wajib pajak adalah ketika mereka tidak memanfaatkan fasilitas maka fasilitas tersebut berbalik menjadi ancaman bagi mereka setelah *tax amnesty* berakhir. Hal ini terbukti dari penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016) serta Jackson & Pippin (2013), yang menemukan ketakutan wajib pajak terhadap ancaman dan gangguan dari otoritas pajak jika wajib pajak tidak berperan serta dalam *tax amnesty*. Ancaman tersebut telah berhasil memotivasi wajib pajak untuk berperan dalam program *tax amnesty*, selain tarif tebusan yang murah jika dibanding dengan tarif normal. Kondisi ini menimbulkan keterpaksaan wajib pajak untuk berperan serta dalam *tax amnesty*.

Penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016) membuktikan bahwa motivasi wajib pajak mengikuti *tax amnesty* adalah untuk memperoleh fasilitas *tax amnesty* dengan harapan tidak “diganggu” oleh otoritas perpajakan dan ketakutan adanya pemeriksaan. Wajib pajak yang merasa sudah patuh menjalankan kewajiban perpajakannya, mengikuti setiap program perpajakan seperti *Sunset Policy* atau *Sunset Policy* jilid II rela mengikuti *tax amnesty* untuk memperoleh fasilitas yang ditawarkan Undang-Undang *tax amnesty*. Jackson & Pippin (2013) menunjang hasil penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016), bahwa berdasar teori perilaku perencanaan, wajib pajak mengikuti *tax amnesty* karena fasilitas *tax amnesty*

dan cenderung terpaksa dalam mengikuti *tax amnesty*. Fasilitas tersebut berupa denda yang dihapus dan pemeriksaan yang di-tiadakan (Saraçoğlu & Çaşkurlu, 2011). Antusiasme masyarakat dalam mengikuti *tax amnesty* dapat dilihat dari antrian panjang hingga hari terakhir tanggal 31 Maret 2017. Fasilitas yang diberikan UU Pengampunan pajak menjadi daya tarik utama bagi wajib pajak untuk mengikuti *tax amnesty*. Denda yang dihapus, janji tidak ada pemeriksaan, serta tarif yang sangat murah menjadi magnet bagi wajib pajak untuk menyukseskan *tax amnesty*. Ketika para pembayar pajak merenung untuk membuat pengungkapan *tax amnesty*, keinginan untuk menghindari hukuman adalah motif ekstrinsik yang paling berpengaruh dan tanggung jawab untuk membayar pajak seseorang adalah motif intrinsik yang paling berpengaruh (Farrar & Hausserman, 2016). Terlebih bagi wajib pajak yang tidak taat pajak ataupun pengemplang pajak, kesempatan penghapusan dosa ketidakpatuhan dapat terselesaikan melalui program *tax amnesty* dengan dana sangat murah. Agbonika (2015) menyatakan bahwa *tax amnesty* merupakan salah satu cara untuk menyelesaikan masalah penghindaran pajak. *Tax amnesty* menjadi *win-win solution* antara wajib pajak dan otoritas perpajakan. Dengan demikian, wajib pajak yang bermasalah mendapat cara untuk menyelesaikan masalah perpajakannya melalui program *tax amnesty*.

Berakhirnya *tax amnesty* berarti langkah awal untuk melakukan reformasi perpajakan secara menyeluruh. Otoritas perpajakan akan bertindak cepat untuk melakukan reformasi perpajakan berdasarkan data yang diperoleh dari *tax amnesty*. Salah satu wujud reformasi perpajakan yang mendesak adalah penegakan hukum atas ketidakpatuhan wajib pajak (Agbonika, 2015; Amir, Asafu-Adjaye, & Ducpham, 2013; Mikesell & Ross, 2012). Tanpa adanya reformasi perpajakan mustahil tujuan peningkatan kepatuhan wajib pajak terwujud (Jackson & Pippin, 2013). Dukungan penelitian juga dilakukan oleh Nar (2015) yang mengemukakan bahwa setelah *tax amnesty*, jika reformasi perpajakan masih merupakan agenda dan tidak ada penegakan hukum, maka kepatuhan wajib pajak menurun. Penegakan hukum seharusnya menjadi alat utama untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak pasca-*tax amnesty*. Janji dalam UU Pengampunan Pajak harus direalisasikan bukan hanya sebagai

gertakan semata. Menko Perekonomian, Darmin Nasution, menyatakan bahwa pasca berakhirnya program *tax amnesty* menjadi titik awal pemerintah dalam menegakkan hukum, dalam hal ini adalah hukum perpajakan (Langenmayr, 2017). Otoritas pajak sudah bersiap membuat berbagai senjata melalui peraturan perUndang-Undangan untuk melakukan penegakan hukum baik bagi wajib pajak yang tidak berperan serta atas *tax amnesty* maupun yang berperan serta dalam *tax amnesty*, tetapi tidak benar. Saat ini langkah yang sedang dilakukan adalah pemerintah sedang mendesain Rancangan Peraturan Pemerintah guna memeriksa harta WP yang tidak patuh, khususnya mereka yang sudah menerima teguran dari Otoritas Pajak, tetapi tetap tidak mengikuti program *tax amnesty* (Sari, Dewi, & Sun, 2015). Salah satu langkah yang telah diambil oleh Menteri Keuangan, Sri Mulyani, adalah membentuk Tim Reformasi Perpajakan di bulan November 2016 melalui KMK Nomor 885/KMK.03/2016. Pembentukan Tim Reformasi ini diharapkan mampu membantu otoritas perpajakan untuk mereformasi lembaga perpajakan. Reformasi tersebut diharapkan mampu mewujudkan lembaga perpajakan yang dapat dipercaya, kuat, dan kredibel. Baik secara kewenangan, kapasitas, maupun struktur. Dengan demikian, lembaga perpajakan mampu menemukan potensi pajak yang belum terungkap dan mewujudkannya dalam realisasi menjadi pendapatan pajak negara.

Setelah *tax amnesty* berakhir, kewajiban wajib pajak tidak terhenti setelah mendapat Surat Keterangan Pengampunan Pajak. Dalam UU Nomor 11 tahun 2016 yang diper tegas dengan PMK No. 118/PMK.03/2016 dan disempurnakan dengan PMK No. 141/PMK.03/2016 dijelaskan adanya kewajiban bagi wajib pajak yang berperan serta dalam

*tax amnesty* pasca pelaksanaan *tax amnesty*. Kewajiban tersebut adalah sebagai berikut.

Wajib Pajak nonUMKM yang melakukan repatriasi dengan membayar tebusan 2% dan 3% dengan batas akhir tanggal 31 Desember 2016 dan wajib pajak yang membayar tebusan sebesar 5% dengan batas akhir 31 Maret 2017, wajib memindahkan dana dari luar negeri ke dalam negeri serta menempatkannya dalam instrumen investasi sesuai dengan PMK Nomor 119/PMK.08/2016. Penempatan dana dalam instrumen investasi di Indonesia ini berlaku minimal selama 36 bulan sejak harta dialihkan di Indonesia. Adapun bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* yang melakukan deklarasi harta dalam negeri memiliki kewajiban untuk tidak mengalihkan dan menginvestasikan harta tersebut ke luar dari NKRI, dalam kurun waktu minimal 36 bulan, dihitung dari wajib pajak menerima Surat Keterangan Pengampunan Pajak. Jika kewajiban pertama ini tidak dilakukan oleh wajib pajak peserta *tax amnesty*, konsekuensinya adalah aset yang telah dideklarasikan dan tertuang pada Surat Keterangan dianggap sebagai pendapatan pada tahun 2016, serta ditambah sanksi sesuai peraturan pajak penghasilan yaitu 2% per bulan dengan maksimal 24 bulan.

Kewajiban kedua adalah pelaporan secara berkala bagi semua wajib pajak peserta *tax amnesty*. Tabel 2 menyajikan perkembangan kewajiban pelaporan secara berkala bagi para peserta *tax amnesty*.

Berdasar Tabel 2 tampak adanya perubahan aturan pelaksanaan baik yang tertuang dalam KMK maupun PerDirjen. Hal ini mengharuskan wajib pajak, khususnya yang telah berperan serta pada program *tax amnesty*, harus selalu meng-*update* peraturan yang terbit dalam jangka waktu yang berdekatan. Dari pergantian aturan terse-

**Tabel 1. Kewajiban Peserta Tax Amnesty Pasca Program Tax Amnesty**

No	Dasar Hukum	Kewajiban Wajib Pajak Peserta <i>Tax Amnesty</i> Pasca Program <i>Tax Amnesty</i>
1	PMK 118.03/2016 disempurnakan PMK 141/PMK.03/2016, PMK 119/PMK.08/2016	Kewajiban Repatriasi bagi non-UMKM ke instrumen investasi yang telah ditentukan PMK 119/PMK.08/2016.
2	PMK 118.03/2016 disempurnakan PMK 141/PMK.03/2016, Peraturan Dirjen Pajak No. Per - 03/PJ/2017	Kewajiban Pelaporan secara berkala bagi semua peserta <i>tax amnesty</i> .
3	Undang-Undang Pengampunan Pajak pasal 14	Kewajiban Pencatatan Selisih Harta Bersih bagi peserta <i>tax amnesty</i> yang melakukan pembukuan.

**Tabel 2. Perkembangan Kewajiban Pelaporan Secara Berkala Peserta Tax Amnesty**

Dasar Hukum	Subjek Pelaporan	Yang harus Dilaporkan	Batas waktu pelaporan	Jangka Waktu Pelaporan
PMK No. 118/PMK.0 3/2016	Peserta <i>tax amnesty</i> yang melakukan	Laporan Pengalihan dan Realisasi Investasi	Juli-Desember dilaporkan di 20 Januari	36 Bulan
PMK No. 118/PMK.0 3/2016	Peserta <i>tax amnesty</i> yang menggunakan tarif sesuai periode <i>tax amnesty</i>	Laporan Penempatan Aset Tambahan Dalam Negeri	Januari-Juni di 20 Juli Setiap Semester dimulai sejak Surat Keterangan Pengampunan diterima	36 Bulan
PMK No. 141/PMK.0 3/2016	Peserta <i>tax amnesty</i> yang melakukan repatriasi	Laporan Pengalihan dan Realisasi Investasi Aset Tambahan	Setiap tahun, paling lambat tanggal akhir pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi tanggal 31 Maret, Wajib Pajak Badan 30 April	36 Bulan sejak diterbitkan Surat Keterangan Pengampuna
PMK No. 141/PMK.0 3/2016	Peserta <i>tax amnesty</i> yang menggunakan tarif sesuai periode <i>tax amnesty</i>	Laporan Penempatan Aset Tambahan Dalam Negeri	Setiap tahun, paling lambat tanggal akhir pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi tanggal 31 Maret, Wajib Pajak Badan 30 April	36 Bulan sejak diterbitkan Surat Keterangan Pengampuna
Peraturan Dirjen Pajak No. 03/PJ/2017	Peserta <i>tax amnesty</i> yang menggunakan tarif sesuai periode <i>tax amnesty</i>	Laporan Penempatan Aset Tambahan Dalam Negeri	Setiap tahun, paling lambat tanggal akhir pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan.	Tahun Pajak 2017-2019
Peraturan Dirjen Pajak No. Per - 03/PJ/2017	Semua Peserta <i>Tax Amnesty</i>	Laporan Penempatan Aset Tambahan Dalam Negeri dalam bentuk <i>Hard copy</i> dan <i>Soft copy</i>	dalam bentuk <i>Hard copy</i> dan <i>Soft copy</i> Pertama kali pelaporan dilakukan di tanggal terakhir pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak 2017. Berarti Wajib Pajak Orang Pribadi tanggal 31 Maret 2018, Wajib Pajak Badan 30 April 2018	Tahun Pajak 2017-2019
			Tahunan Pajak Penghasilan. Pertama kali pelaporan dilakukan di tanggal terakhir pelaporan SPT Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak 2017. Berarti Wajib Pajak Orang Pribadi tanggal 31 Maret 2018, Wajib Pajak Badan 30 April 2018.	

Sumber : Olahan Peneliti

but, tampak bahwa terdapat revisi yang sangat signifikan. Ketertinggalan wajib pajak atas satu aturan pelaksanaan yang telah direvisi akan menimbulkan hal yang fatal, yaitu dianggap bukan sebagai wajib pajak yang taat terhadap aturan perpajakan. Tanggal jatuh tempo pelaporan kewajiban dan subjek pelaksana aturan dalam KMK mengalami perubahan yang akan menim-

bulkan kebingungan bagi wajib pajak yang tidak mengikuti perkembangan perubahan aturan perpajakan pasca-*tax amnesty*.

Ketika kewajiban pertama dan kewajiban kedua tersebut tidak dipenuhi wajib pajak yang telah mengikuti *tax amnesty*, maka terdapat ancaman di dalam UU Pengampunan Pajak beserta Keputusan Menteri Keuangan. Jika tidak melakukan dua kewa-

jiban tersebut wajib pajak akan menerima surat peringatan dari DJP paling cepat 30 hari setelah tanggal akhir periode penyampaian Surat Pernyataan Harta (SPH). Jika wajib pajak tidak merespon surat peringatan dalam 14 hari kerja melalui tanggapan, aset bersih tambahan dalam SPH dianggap sebagai pendapatan yang diterima di tahun pajak 2016. Dampaknya penghasilan di SPH tersebut dihitung dengan tarif berdasar UU Pajak Penghasilan dan sanksi administrasi sesuai UU Pajak Penghasilan. Dengan kata lain, jika wajib pajak peserta *tax amnesty* tidak melaksanakan dua kewajiban ini, Surat Keterangan Pengampunan Pajak dianggap batal. Bahkan, atas tambahan harta di SPH dianggap sebagai penghasilan di tahun pajak 2016. Penghasilan akan dihitung pajaknya sesuai UU Pajak Penghasilan dengan tarif maksimal 30% ditambah sanksi bunga sebesar 2% per bulan atas kurang bayar yang muncul, maksimal 48% (24 bulan), dari 1 Januari 2017 hingga dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak. Atas uang tebusan yang sudah dibayar dianggap sebagai pengurang pajak pada tahun pajak 2016. Di dalam per Dirjen Pajak juga dijelaskan bagi wajib pajak yang tidak mengindahkan surat peringatan ini kepada wajib pajak tersebut akan dilakukan pemeriksaan. Demikian pula atas wajib pajak yang memberikan tanggapan, tetapi tidak melakukan kewajiban pertama, juga akan menerima konsekuensi pemeriksaan. Dengan demikian, kewajiban pelaporan secara berkala ini wajib dilakukan bagi setiap wajib pajak peserta *tax amnesty*. Hanya saja berdasar peraturan pajak yang berlaku, terdapat perbedaan esensi pelaporan bagi wajib pajak repatriasi dan pengungkapan harta tambahan dalam negeri. Jika kewajiban ini tidak dipenuhi, wajib pajak harus bersiap dengan konsekuensi pembatalan *tax amnesty*, pajak yang dibayar masih kurang bayar, atau pemeriksaan.

Penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016) menemukan bahwa wajib pajak yang dijadikan responden memiliki pemahaman dan pengetahuan yang tidak utuh atas aturan *tax amnesty*. Padahal, pengetahuan perpajakan yang benar menjadi salah satu aspek pengaruh ketaatan wajib pajak secara sukarela (Inasius, 2015). Dalam pelaksanaan *tax amnesty* pun wajib pajak meminta bantuan dari pihak luar. Temuan ini didukung oleh penelitian Andreas & Savitri (2015) bahwa wajib pajak yang kesulitan dalam proses pelaksanaan *tax amnesty* menggunakan

kuasa ke konsultan pajak dalam memenuhi kewajibannya. Dari penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016) serta Jackson & Pippin (2013) dinyatakan bahwa ini bisa memberikan gambaran awal kondisi wajib pajak ketika mengambil keputusan untuk mengambil program *tax amnesty*. Wajib pajak hanya lebih melihat fasilitas yang dijanjikan oleh *tax amnesty*, dan beranggapan ketika fasilitas ini tidak dimanfaatkan, maka akan berbalik menjadi ancaman di kemudian hari setelah berakhirnya program *tax amnesty*. Wajib pajak cenderung terpaksa mengikuti *tax amnesty*. Ada responden yang diteliti bahkan mengetahui *tax amnesty* dari jurusita pajak karena memiliki tunggakan pajak yang belum terselesaikan. Kondisi ini akan menimbulkan risiko untuk wajib pajak yang memiliki pemahaman tersebut. Wajib pajak tidak memahami aturan *tax amnesty* secara utuh. Bahkan, kemungkinan mereka hanya menganggap bahwa *tax amnesty* sama dengan Sunset Policy tanpa adanya ancaman secara konstitusional jika ada kelalaian dalam pelaporannya setelah mengikuti program *tax amnesty*.

Andreas & Savitri (2015) menjelaskan bahwa peserta *tax amnesty* memberikan respon positif dan respon negatif terhadap *tax amnesty*. Bagi wajib pajak yang mengakui adanya ketidaktaatan atas kewajiban perpajakannya atau terdapat kealpaan dalam pelaporan SPT Tahunan 2015 antusias mengikuti program *tax amnesty*. Sebaliknya, bagi wajib pajak yang merasa sudah taat dan sudah melaporkan secara benar di SPT Tahunan 2015 memberikan respon negatif atas *tax amnesty*. Walaupun demikian, dengan terpaksa wajib pajak kategori taat tetap mengikuti *tax amnesty*. Hal ini sejalan dengan pernyataan Huda & Hernoko (2017) yang menjelaskan bahwa format implementasi *tax amnesty* di Indonesia tidak memilah-milah wajib pajak yang mengikuti *tax amnesty*, tetapi fokus pada perluasan data harta kekayaan wajib pajak yang belum terekam di sistem perpajakan. Pengikut *tax amnesty* tidak dibatasi bagi wajib pajak tidak patuh atau penghindar pajak, tetapi juga bagi wajib pajak yang sudah patuh, tetapi belum melaporkan seluruh kekayaannya dalam laporan pajaknya.

Hal lain yang perlu dikhawatirkan wajib pajak yang telah mengikuti *tax amnesty* adalah ketidakbenaran atau kelalaian dalam pelaporan harta tambahan dalam SPH yang telah dilaporkan. Di dalam Undang-Undang

Pengampunan Pajak pasal 18 secara tegas dinyatakan ancaman bagi wajib pajak yang telah mengikuti *tax amnesty*, tetapi tidak melaporkan dengan benar. Atas temuan harta tambahan wajib pajak setelah memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak, harta tambahan tersebut dianggap sebagai tambahan penghasilan ketika data ditemukan. Penghasilan ini akan dikenakan tarif pajak penghasilan sesuai aturan pajak penghasilan yang berlaku. Selain itu, akan dikenakan tambahan sanksi administrasi sebesar 200% dari pajak penghasilan terutang. Adapun bagi masyarakat yang tidak berperan serta *tax amnesty*, kemudian terdapat informasi atau fakta terkait kekayaan yang diperoleh dari 1 Januari 1985 hingga 31 Desember 2015, temuan tersebut dianggap sebagai penghasilan dan maksimal ditemukan di tahun 2019. Penghasilan tersebut dikenakan pajak penghasilan berdasarkan aturan pajak penghasilan yang berlaku dan ditambah sanksi administrasi sesuai peraturan pajak penghasilan. Berdasarkan aturan *tax amnesty* tersebut, tampak bahwa wajib pajak yang telah mengikuti *tax amnesty* belum tentu bisa bernafas lega. Kelalaian yang disengaja ataupun tidak disengaja dalam melaporkan tambahan harta akan berakibat penghasilan tambahan akan dikenakan pajak pada saat harta tersebut ditemukan otoritas pajak.

Berdasarkan penelitian Setyaningsih & Okfitasari (2016) serta Andreas & Savitri (2015) dapat diperoleh gambaran bahwa peserta *tax amnesty* juga dilakukan oleh wajib pajak yang mengakui sudah patuh, jujur, dan sudah benar dalam pelaporannya. Bahkan, beberapa wajib pajak secara sukarela mengikuti setiap program *tax amnesty* sebelumnya seperti *Sunset Policy* tahun 2008 dan *Sunset Policy* jilid II tahun 2015. Hal ini tentunya akan melukai wajib pajak yang telah patuh. Wajib pajak yang sudah patuh akan merasa rugi atas kejujuran dan kebenaran yang sudah mereka ungkap (Saraçoğlu & Çaşkurlu, 2011). Wajib pajak yang patuh akan menyesal, mengapa harus berbuat jujur dan benar dalam menunaikan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak yang sudah patuh akan merasakan ketidakadilan karena adanya pengampunan bagi para pengemplang pajak. Sementara itu, mereka yang sudah patuh diperlakukan sama dengan wajib pajak yang tidak patuh. Kondisi ini akan menimbulkan ketidakpercayaan wajib pajak terhadap pemerintah umumnya dan otoritas perpajakan. Hal ini senada

dengan penelitian Sudarma & Darmayasa (2017) yang menyatakan bahwa setelah *tax amnesty*, wajib pajak tidak membangun kepercayaan kepada otoritas perpajakan.

Undang-Undang Pengampunan Pajak pasal 18 tersebut juga tidak memberikan penjelasan secara tegas jika ada temuan harta tambahan. Apakah dasar nilai yang digunakan dalam perhitungannya. Apakah harta tambahan dihitung berdasarkan nilai perolehannya? Ataukah menggunakan harga pasarnya? Hal ini akan membuka celah bagi fiskus untuk menentukan dasar nilai secara sepihak dan bisa memberatkan wajib pajak peserta *tax amnesty*. Ketidakadilan akan dirasakan wajib pajak peserta *tax amnesty* jika tidak ada kejelasan aturan pelaksanaan Pasal 18 ini. PP Nomor 36 Tahun 2017 diterbitkan oleh Presiden untuk memberikan kejelasan atas dasar perhitungan temuan harta tambahan yang dianggap sebagai penghasilan. PP ini mengatur perlakuan pajak penghasilan final dari penghasilan tertentu atas aset bersih yang dianggap sebagai penghasilan, sebagaimana dalam pasal 13 dan pasal 18 UU Pengampunan Pajak. Akan tetapi, jika dicermati lebih lanjut, PP Nomor 36 Tahun 2017 belum mengatur secara detail terkait dasar penilaian harta bersih yang ditemukan, kecuali atas aset berupa kas dan setara kas. Adapun harta lain yang bukan kas dan setara kas, Dirjen Pajak (DJP) belum memberikan acuan yang jelas dan detail atas dasar perhitungan penghasilan. Dalam penjelasannya, hanya diberikan contoh jika ditemukan harta berupa tanah dan bangunan maka dasar perhitungan penghasilan berdasarkan NJOP dalam SPPT PBB. Masalahnya, terkadang dijumpai dalam SPPT PBB terdapat ketidaksesuaian antara yang tertulis dalam SPPT PBB dan kondisi riil tanah dan bangunan tersebut. Pada akhirnya, penilaian DJP didasarkan atas prinsip umum penilaian atau nilai yang ditetapkan sesuai standar penilaian. Hal ini tentunya akan menimbulkan perselisihan baik pihak wajib pajak maupun fiskus. Di sisi lain, menimbulkan kesempatan munculnya moral hazard bagi pihak-pihak yang berkepentingan baik dari sisi wajib pajak maupun fiskus.

Tujuan ditetapkannya PP Nomor 36 Tahun 2017 adalah untuk mewujudkan rasa adil dan ketegasan hukum bagi seluruh wajib pajak. Hal ini supaya terjadi penegakan hukum atas wajib pajak peserta *tax amnesty* yang belum jujur ataupun wajib pajak yang tidak memanfaatkan *tax amnesty*.

Kesederhanaan juga diusung PP ini melalui penerapan tarif yang sudah ditentukan dan bersifat final. Sasaran utama PP Nomor 36 Tahun 2017 adalah wajib pajak peserta *tax amnesty* yang tidak melakukan kewajiban repatriasi sebagaimana dalam pasal 13 UU Pengampunan Pajak; wajib pajak peserta *tax amnesty* yang belum melaporkan secara jujur seluruh hartanya sebagaimana dalam pasal 18 UU Pengampunan Pajak; dan wajib pajak yang tidak berperan serta di *tax amnesty*. Harta yang telah dijanjikan wajib pajak untuk direpatriasi tetapi gagal dilaksanakan, harta tersebut dianggap penghasilan pada tahun 2016 dan dikenakan sanksi sebesar 2% sebulan dengan maksimal 24 bulan. Adapun temuan harta yang belum dilaporkan wajib pajak peserta *tax amnesty* dianggap sebagai penghasilan dan ditambah sanksi 200%. Hal ini sebagai perwujudan keadilan bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* yang telah jujur melaporkan hartanya. Pemerintah melalui *tax amnesty* telah memberikan *reward* dengan menurunkan tarif pajak, menjamin tidak ada pemeriksaan untuk tahun sampai dengan 2015, serta menghapus semua sanksi yang seharusnya. Dengan demikian, jika wajib pajak mengikuti *tax amnesty* dengan tidak jujur, berarti telah siap dengan konsekuensi tambahan denda tersebut.

Bagi wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty*, melalui PP Nomor 36 Tahun 2017, jika ditemukan harta yang masih dimiliki sampai dengan 31/12/2015 dan diperoleh sejak tanggal 1/1/1985 hingga tanggal 31/12/2015, maka temuan tersebut diperlakukan sebagai penghasilan di tahun ditemukan dan ditambah sanksi sebesar 2% sebulan maksimal 24 bulan, jika otoritas pajak menemukannya sebelum 1 Juli 2019. Dengan demikian, perlakuan atas wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty* berdasarkan PP ini sejalan dengan UU Pengampunan Pajak. Hal yang ditegaskan dalam PP ini adalah pembatasan waktu sebelum 1 Juli 2019 hanya berlaku bagi wajib pajak yang belum berperan dalam *tax amnesty*, tetapi tidak ada ketentuan untuk wajib pajak peserta *tax amnesty* yang gagal repatriasi ataupun tidak jujur melaporkan hartanya dalam SPH.

Dengan kata lain, bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* pengawasan perpajakan akan berlangsung sepanjang masa, sedangkan bagi yang tidak mengikuti *tax amnesty* dibatasi hanya sampai 1 Juli 2019. Hal ini tentunya akan menguntungkan bagi wajib

pajak yang tidak berperan serta dalam *tax amnesty* dan jika harta mereka ditemukan setelah tanggal 1 Juli 2019. Jika hal tersebut terjadi, wajib pajak tersebut tidak dikenakan aturan PP Nomor 36 Tahun 2017 lagi, tetapi kemungkinan menggunakan peraturan perpajakan penghasilan yang nilainya lebih rendah dibanding PP ini. Adapun bagi peserta *tax amnesty* yang gagal repatriasi ataupun tidak jujur, tetap harus “*deg-degan*” jika suatu saat muncul pemeriksaan, pembatalan Surat Keterangan Penghapusan Pajak atau surat dari DJP berupa Surat Ketetapan Pajak atas penghasilan atau sanksi. DJP mengimbau kepada wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty* dan memiliki harta yang tidak pernah dibayar pajaknya atau belum terlapor dalam SPT Tahunannya, supaya melakukan pembetulan atas SPT Tahunannya, sepanjang belum dilakukan pemeriksaan.

Artinya, wajib pajak yang belum berperan dalam *tax amnesty* memiliki kesempatan untuk melakukan pembayaran pajak yang belum dibayar sesuai dengan peraturan perpajakan penghasilan bukan berdasarkan atas PP Nomor 36 Tahun 2017. Dengan demikian, dimungkinkan pajak yang dibayar nilainya lebih murah dibandingkan jika menggunakan PP Nomor 36 Tahun 2017 dan bisa jadi tidak bersifat final. Ilustrasi pada Tabel 3 dapat memperjelas kondisi tersebut.

Berdasarkan ilustrasi tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa wajib pajak yang tidak memanfaatkan *tax amnesty*, tetapi mau melakukan pembetulan SPT Tahunan sebelum dilakukan pemeriksaan, akan membayar pajak lebih murah dibandingkan wajib pajak yang mengikuti *tax amnesty*. Hal ini tentu akan menyakitkan bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* yang sebenarnya sudah patuh tetapi benar-benar lalai melaporkan hartanya dalam SPH, atau tidak memiliki kemampuan finansial untuk melaporkan keseluruhan hartanya karena berdasarkan UU Pengampunan Pajak tidak ada pembetulan lagi. Pembetulan atas Surat Keterangan Pengampunan Pajak berdasarkan PP Nomor 36 Tahun 2017 hanyalah atas kesalahan perhitungan tarif tebusan, perhitungan utang yang dapat dikurangkan, atau atas harta yang belum dilaporkan dalam SPH. Wajib pajak peserta *tax amnesty* juga dapat melakukan pembetulan di SPH-nya atas harta yang belum dilaporkan di SPH. Sebelum PMK No. 118/PMK.03/2016 direvisi, jika terdapat temuan kekayaan belum dilaporkan akan ditambahi sanksi sebesar 200%.

**Tabel 3. Ilustrasi Perbandingan Pajak Peserta Tax Amnesty dan Non-Peserta Tax Amnesty.**

Keterangan	WP A	WP B	WP C (Non Peserta Tax Amnesty, Pembetulan SPT Tahunan)
	(Peserta Tax Amnesty)	(Non-Peserta Tax Amnesty)	
Penghasilan dari gaji	100.000.000	100.000.000	100.000.000
Penghasilan dari Usaha Laundry	1.500.000.000	1.500.000.000	1.500.000.000
Temuan DJP			
-Harta dari Sewa Ruko	50.000.000	50.000.000	
- Deposito	5.000.000	5.000.000	
Pembetulan atas:			
Harta dari Sewa Ruko			50.000.000
- Deposito			5.000.000
Total Penghasilan Seharusnya	1.655.000.000	1.655.000.000	1.655.000.000
Tarif berdasarkan PP No 36/2017	12,5%	12,5%	
Tarif berdasarkan KUP			5.000.000
- PPh Ps1 4 atas Sewa (10%)			
- PPh Penghasilan (5%)			250
Pokok Pajak yang harus dibayar atas Temuan DJP/Pembetulan	6.875.000	6.875.000	5.250.000
Denda Pajak yang harus dibayar atas Temuan DJP/Pembetulan	13.600.000 (200% X 6.875.000)	3.300.000 (2%X 24X 6.875.000)	2.520.000 (2% X 24 X 5.250.000)
Total pajak yang dibayar WP	20.475.000	10.175.000	7.770.000

Menurut Darono & Irawati (2015) adanya tambahan sanksi administrasi sebesar 200% atas temuan harta tambahan yang dilaporkan dianggap kurang adil dan memberatkan wajib pajak yang telah memanfaatkan *tax amnesty* dibandingkan wajib pajak yang tidak berperan serta dalam *tax amnesty* dengan denda hanya sebesar 48%. Magris & Russo (2016) dan Lubian & Zarri (2011) menyatakan wajib pajak akan terus membayar pajak ketika mereka sudah patuh mendapat penghargaan dari otoritas pajak. Dengan demikian, seharusnya wajib pajak yang telah mengikuti *tax amnesty* mendapatkan apresiasi lebih dibandingkan dengan wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty*. Bentuk apresiasi ini salah satunya adalah penurunan atau penghapusan sanksi sebesar 200% yang lebih berat dibandingkan mereka yang tidak mengikuti *tax amnesty*.

Beberapa peneliti (Egger, Radulescu, & Strecker, 2013; Irawan, 2014; Tiwari, 2013) menjelaskan terdapat beberapa syarat agar pemungutan pajak kepada masyarakat tidak menimbulkan perlawanan ataupun hambatan. Syarat pertama adalah adanya keadilan secara legal formal dan pelaksanaannya secara hukum, berdasar Undang-Undang dilakukan secara merata dan umum, serta berdasar kemampuan masyarakat tersebut. Keadilan dalam pelaksanaannya bermakna adanya hak untuk wajib pajak dalam menyampaikan proses keberatan, banding, penangguhan pembayaran ke otoritas pajak. Syarat kedua yaitu pemungutan pajak di Indonesia berdasarkan UUD 1945 khususnya pasal 23 ayat 2. Berdasarkan syarat yuridis tersebut masyarakat dan negara mendapat jaminan hukum atas keadilan. Syarat ketiga berupa syarat ekonomis, yaitu pembayaran pajak tidak boleh

menjadi penyebab kelesuan perekonomian masyarakat karena mengganggu efektivitas kegiatan perdagangan dan produksi pembayar pajak. Syarat keempat adalah syarat finansial. Syarat ini mengharuskan adanya efisiensi dalam pemungutan pajak sesuai fungsi budgetair. Syarat terakhir yaitu adanya kesederhanaan dalam sistem pemungutan pajak kepada masyarakat. Ketika salah satu syarat dari kelima syarat tersebut tidak terwujud, wajib pajak akan semakin malas untuk memenuhi kewajibannya secara sukarela. Ada kecenderungan wajib pajak menganggap pajak merupakan hambatan dalam melakukan kegiatan ekonomi dan pada akhirnya justru akan melemahkan perekonomian secara nasional.

Ketika wajib pajak patuh mendapatkan perlakuan yang tidak adil, akan timbul kecenderungan mereka merasa rugi telah jujur dan melaporkan dengan benar (Saraçoğlu & Çaşkurlu, 2011), timbul ketidakpercayaan terhadap hukum dan otoritas perpajakan (Agbonika, 2015; Bimonte & Stabile, 2015; Litina & Palivos, 2016; Saraçoğlu & Çaşkurlu, 2011; Sudarma & Darmayasa, 2017). Kondisi ini akan mendorong wajib pajak untuk mempertanyakan bagaimana tingkat keadilan yang mereka peroleh. Nar (2015) menjelaskan ketika wajib pajak memiliki persepsi ketimpangan praktik perpajakan dan ketiadaan sistem perpajakan yang adil, akan menimbulkan penurunan kepatuhan wajib pajak. Terlebih Hamilton-Hart & Schulze (2016) menunjukkan bahwa *tax amnesty* di Indonesia memiliki kelemahan yaitu adanya moral hazard baik dari wajib pajak maupun otoritas pajak. Bahkan, *tax amnesty* bagi wajib pajak merupakan emosional hazard, di mana mendorong wajib pajak membandingkan keadilan dan pemerataan atas kepatuhan (Nar, 2015). Jika kondisi ini terjadi, tujuan awal *tax amnesty* untuk meningkatkan pendapatan negara jangka panjang kemungkinan akan gagal. Harapan untuk menjadikan *tax amnesty* sebagai awal momentum kepatuhan wajib pajak akan menjadi mimpi. Wajib pajak yang sudah patuh akan merasa tersakiti dan merasakan ketidakadilan, yang memungkinkan mengubah perilaku mereka yang telah patuh. Wajib pajak menjadi malas untuk melaporkan dengan sebenarnya karena merasa selalu disalahkan pihak otorita pajak. Terlebih bagi wajib pajak yang tidak patuh, besar kemungkinan akan selalu tidak patuh dengan kenikmatan fasilitas aturan yang menguntungkan mereka.

Ada kemungkinan wajib pajak yang tidak patuh akan selalu menunggu program-program yang menguntungkan untuk menyelesaikan kewajiban pajaknya dengan murah.

Di dalam PP Nomor 36 Tahun 2017 pemerintah memberikan tarif yang rendah bagi wajib pajak tertentu dengan alasan wajib pajak golongan ini masih perlu pembinaan, sebagai wujud keperpihakan DJP atas UMKM. Bagi wajib pajak yang tidak memanfaatkan *tax amnesty* dengan penghasilan di bawah PTKP sesuai Per Dirjen Nomor 11/PJ/2016, maka wajib pajak ini bukan merupakan subjek pajak PP Nomor 36 Tahun 2017 yang merupakan senjata bagi DJP untuk menggali potensi wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty*. Sebagai wujud asas keadilan yang diusung PP ini, seharusnya mendorong DJP untuk fokus pada wajib pajak yang tidak ikut serta *tax amnesty* dan ditemukan informasi terkait hartanya. Mengingat hasil statistik peserta *tax amnesty* menunjukkan adanya dominasi oleh wajib pajak yang sudah taat, tetapi lupa mencantumkan hartanya dalam SPT Tahunannya. Kekhawatiran yang terjadi di masa *tax amnesty*, yaitu adanya penggalan pajak dari data yang dikumpulkan hanya berasal dari program *tax amnesty* melalui Surat Pengungkapan Harta yang dilaporkan, terjawab melalui PP Nomor 36 Tahun 2017. Seyogyanya wajib pajak yang telah sukseskan *tax amnesty* diberi kelonggaran dalam hal pemeriksaan pajak karena mereka telah menunjukkan itikad baik dengan berperan aktif di program pengampunan pajak. Secara tidak langsung wajib pajak yang ikut serta *tax amnesty* telah menaruh kepercayaan penuh kepada otoritas pajak melalui pelaporan harta atau kekayaannya karena jaminan kerahasiaan data dan bebas dari pemeriksaan (Huda & Hernoko, 2017).

Berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak pasal 14 terdapat kewajiban wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan sesuai Ketentuan Umum Perpajakan. Wajib pajak tersebut harus mencatat dalam pembukuannya selisih antara nilai aset bersih yang dilaporkan dalam SPH dikurangi dengan nilai aset bersih yang telah dicantumkan wajib pajak dalam SPT Tahunan tahun pajak 2015, sebagai tambahan saldo laba ditahan di neracanya. Untuk tujuan perpajakan aset tambahan berwujud ataupun tidak berwujud tidak boleh didepresiasi. Dari sudut pandang perpajakan terdapat anggapan bahwa atas harta bersih tambahan yang dilaporkan dalam SPH merupakan laba

terakumulasi yang merupakan penghasilan yang belum dilaporkan oleh wajib pajak sehingga merupakan saldo laba ditahan di dalam neraca. Adapun tidak boleh dilakukan penyusutan atas aktiva tetap karena berdasar asumsi fiskus, wajib pajak telah memperoleh fasilitas tebusan dengan tarif murah dalam perolehan aktiva tetap tersebut sehingga biaya penyusutan tidak boleh sebagai pengurang dalam penghasilan wajib pajak.

Dalam PSAK yang telah ada entitas dapat menerapkan PSAK 25 dengan kriteria kesalahan di periode akuntansi sebelumnya. Hal ini didasarkan, bahwa *tax amnesty* bukan merupakan perubahan kebijakan akuntansi, di mana akan mempengaruhi pengakuan, pengukuran dan penyajian. Di dalam PSAK 25 ini dijelaskan bagi entitas yang terdapat kesalahan pada periode akuntansi sebelumnya dapat melakukan koreksi. Jika atas koreksi ini terjadi dampak perpajakan, maka diperlakukan dan diungkapkan dengan PSAK 46 tentang Pajak Penghasilan. Jika entitas mengikuti *tax amnesty* sudah barang tentu secara tidak langsung entitas mengakui adanya kesalahan dalam penyajian dan pelaporan laporan keuangan. Dalam PSAK 25 dijelaskan termasuk kriteria kesalahan adalah kelalaian mencantumkan dan kesalahan dalam mencatat suatu entitas di dalam satu atau lebih periode akuntansi. Atas kesalahan ini entitas dapat melakukan koreksi dengan cara penyajian kembali retrospektif. Terdapat pilihan bagi entitas yaitu dapat memilih apakah dilakukan penyajian kembali jumlah komparatif dari periode akuntansi sebelumnya, di mana terjadi kesalahan, yang telah disajikan, ataukah entitas melakukan penyajian kembali saldo awal atas aset, saldo awal atas liabilitas, dan saldo awal ekuitas untuk periode akuntansi sebelumnya ketika kesalahan tersebut terjadi sebelum periode penyajian paling awal.

Menyikapi perlakuan akuntansi bagi perusahaan yang mengikuti *tax amnesty*, PSAK 70 telah dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang memuat tentang Akuntansi Aset serta Liabilitas Pengampunan Pajak. Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI menunjukkan empati dan tanggung jawabnya melalui penerbitan PSAK ini. Diterbitkannya PSAK 70 dengan tujuan memberikan pedoman perlakuan atas aset pengampunan pajak dan utang pengampunan pajak sebagaimana diwajibkan dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak. Selain itu, melalui PSAK 70 ini akan memudahkan wajib pajak

peserta *tax amnesty* dalam penyusunan pembukuannya agar tidak terjadi kekeliruan akuntansi ataupun pelaporan keuangan yang muncul di periode mendatang.

Entitas baik yang *go public* maupun entitas lainnya sesuai definisi dalam Standar Akuntansi Keuangan Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) dapat menggunakan PSAK 70, apabila entitas tersebut mengakui aset dan liabilitas pengampunan pajak di laporan keuangannya. Di dalam PSAK 70, khususnya paragraf 06-08 disebutkan tentang pengukuran pada saat pengukuran awal atas aset, liabilitas dan selisih harta bersih. Dalam PSAK 70 juga dijelaskan bahwa pada tanggal Surat Keterangan entitas diperbolehkan, tetapi tidak diwajibkan dalam melakukan pengukuran kembali aktiva pengampunan pajak dan utang pengampunan pajak sesuai nilai wajar sebagaimana diatur di SAK. Entitas melakukan penyajian atas aset pengampunan pajak dan liabilitas pengampunan pajak ditampilkan secara terpisah dari aktiva dan utang lainnya dalam laporan posisi keuangannya. Entitas tidak membuat saling hapus antara utang pengampunan dan aktiva pengampunan.

Berdasarkan aturan yang ditetapkan di dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak, PSAK 25 dan PSAK 70 terdapat perbedaan perlakuan akuntansi. Jika menggunakan PSAK 25, wajib pajak tentunya melakukan penyajian kembali retrospektif atas aset, liabilitas, dan ekuitas yang ada. Akan tetapi, kondisi ini tidak memungkinkan bagi wajib pajak jika dibandingkan dengan aturan perundangan pengampunan pajak. Penyajian kembali retrospektif hanya dimungkinkan jika wajib pajak diperbolehkan melakukan pembetulan SPT Tahunannya. Mengapa? Karena melalui pembetulan SPT Tahunan, laporan keuangan dari penyajian kembali retrospektif dapat dilaporkan ke otoritas pajak. Padahal, secara jelas di dalam peraturan *tax amnesty* tidak diperbolehkan melakukan pembetulan SPT Tahunan 2015 bagi yang mengikutinya. Selain itu, jika penyajian kembali retrospektif dipilih wajib pajak, pasti akan menimbulkan pertanyaan dari otoritas pajak karena ketidaksesuaian dengan laporan keuangan yang telah dilaporkan sebelumnya. Pihak otoritas pajak pasti akan mengecek kembali kesesuaian laporan keuangan yang dilaporkan ke dalam SPT Tahunan 2015 dan 2016 dengan SPH wajib pajak. Jika ditemukan ketidakcocokan, bisa dipastikan wajib pajak

akan dimintai klarifikasi. Jika hasil klarifikasi tidak sesuai dengan data otoritas pajak, bisa dipastikan revisi atas Surat Keterangan Pengampunan Pajak akan dilakukan. Jika wajib pajak menolak melakukan revisi atas *tax amnesty* yang sudah dilakukan, pemeriksaan akan menjadi konsekuensi akhir.

Perlakuan akuntansi berdasar PSAK 70 dan UU Pengampunan pajak terdapat perbedaan dalam pengakuan selisih harta bersih. Undang-Undang Pengampunan Pajak mengharuskan pengakuan selisih harta bersih sebagai saldo laba ditahan, sedangkan PSAK 70 menyebutkan atas harta bersih (selisih harta *tax amnesty* dan utang *tax amnesty*) diakui sebagai tambahan modal disetor. Hal lain yang harus dicermati adalah penggunaan istilah saldo laba ditahan. Di dalam akuntansi saldo laba ditahan adalah akumulasi hasil operasional perusahaan baik laba maupun rugi sampai waktu tertentu sesudah dikurangi deviden yang dibagi kepada pemegang saham (Dallyn, 2017). Saldo laba ditahan merupakan bagian dari elemen modal dan disajikan secara terpisah dari modal yang disetor dengan tujuan supaya dapat diidentifikasi asal muasal masing-masing elemen modal. Istilah saldo laba ditahan di dalam akuntansi merupakan elemen modal hanya dari entitas yang berbentuk Perseroan Terbatas (PT). Hal ini berbeda dengan UU Pengampunan Pajak yang tidak membatasi penggunaan istilah saldo laba ditahan. Di dalam UU Pengampunan Pajak hanya dijelaskan bahwa semua wajib pajak yang menggunakan pembukuan, tidak memandang bentuk entitasnya, wajib menggunakan saldo laba ditahan atas selisih harta bersih *tax amnesty*. Perbedaan ini akan menimbulkan in-konsistensi dalam penyajian laporan keuangan wajib pajak badan ataupun orang pribadi selain berbentuk PT. Padahal, di dalam akuntansi salah satu prinsip yang harus ditaati adalah adanya konsistensi termasuk konsistensi dalam penyajian pelaporan keuangan ataupun metode akuntansi. Selain itu, dampak lain yang muncul adalah ketidaksesuaian bentuk laporan keuangan dengan bentuk entitas akuntansi. Ketika in-konsistensi terjadi dan terdapat kesalahan penyajian pelaporan keuangan, maka informasi akuntansi yang dihasilkan menjadi salah. Kondisi ini dapat menimbulkan kesalahan interpretasi dan analisis laporan keuangan bagi pemakai informasi akuntansi.

Dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak tidak dijelaskan bagaimana perlakuan

atas aset pengampunan pajak ataupun liabilitas pengampunan pajak. Undang-Undang ini hanya menekankan pengakuan harta bersih sebagai saldo laba ditahan. Padahal, di dalam akuntansi selalu dikenal dengan adanya sistem pembukuan berpasangan. Prinsip dasar sistem pembukuan berpasangan adalah setiap transaksi yang terjadi paling sedikit akan mempengaruhi terhadap dua buah akun, di mana satu akun didebit dan satu akun lainnya dikredit (Junpath, Kharwa & Stainbank, 2016). Dengan demikian, jika hanya berpegangan pada Undang-Undang pengampunan pajak, laporan keuangan yang dihasilkan entitas akan menjadi timpang. PSAK 70 menjawab ketimpangan ini dengan aturan perlakuan aset pengampunan pajak dan utang pengampunan pajak. PSAK 70 khususnya paragraf 06-07 menyebutkan tentang pengukuran pada waktu pengakuan awal, di mana aset pengampunan pajak diakui sejumlah biaya perolehannya. Atas liabilitas pengampunan pajak diakui sejumlah nilai kewajiban kontraktual.

Dalam pengukuran aktiva tetap baik berwujud maupun tidak berwujud dalam Undang-Undang pengampunan pajak tidak diperbolehkan adanya penyusutan. Di dalam PSAK 70 diatur pengukuran setelah pengakuan awal sesuai dengan SAK yang relevan. Artinya untuk masalah aktiva tetap diatur sesuai PSAK Aktiva Tetap. Demikian pula untuk aktiva tidak berwujud. Dengan kata lain, sesuai PSAK 70 aktiva yang memang harus disusut, maka harus dilakukan penyusutan. Perbedaan ini tentunya akan menimbulkan perbedaan permanen atas pengukuran, pengakuan, dan penyajian laporan keuangan dari sudut pandang akuntansi perpajakan dan sudut pandang akuntansi komersial. Kondisi ini mengharuskan adanya koreksi fiskal bagi wajib pajak yang melakukan pembukuan dan mengikuti *tax amnesty* pada saat perhitungan pajak penghasilan terutang. Hal lain yang perlu dicermati adalah pada saat aktiva tetap pengampunan pajak ini dijual. Pengakuan penjualan atas aktiva tetap ini secara akuntansi akan tetap memperhitungkan nilai buku aktiva setelah dikurangi depresiasinya. Di sisi lain, secara aturan pengampunan pajak, nilai buku aktiva tetap akan sebesar nilai yang tertera dalam SPH. Masalah yang mungkin timbul adalah pengakuan laba atau rugi atas penjualan aktiva pengampunan pajak. Bisa jadi dari sisi fiskus, laba atau rugi yang timbul dari penjualan ini dinilai ber-

dasarkan selisih nilai aset yang tertera dalam SPH dengan nominal yang dibayarkan. Jika hal ini terjadi, dasar akrual yang digunakan dalam akuntansi menjadi bias. Laba atau rugi yang terjadi bukanlah yang sebenarnya terjadi, karena dasar penilaian aktiva yang digunakan tanpa depresiasi. Dari sudut pandang fiskus hal ini menguntungkan karena pasti terdapat selisih yang besar, akibatnya pajak final atas pengalihan harta juga akan besar. Di sisi lain, jika entitas bersikukuh untuk menganut dasar akrual, fiskus akan melakukan koreksi fiskal atas laba atau rugi penjualan aset tersebut.

Dalam PSAK 70 dijelaskan bahwa atas pembayaran uang tebusan pengampunan pajak diakui sebagai biaya uang tebusan pada periode disampaikannya Surat Pernyataan. Dengan demikian, uang tebusan penghapusan pajak dianggap sebagai bagian biaya yang mengurangi laba bersih entitas. Jika dibandingkan dengan Undang-Undang pengampunan pajak, dijelaskan bahwa atas uang tebusan pengampunan pajak dianggap sebagai pajak penghasilan. Uang tebusan pengampunan pajak dianggap bukan sebagai beban yang boleh dikurangkan dalam perhitungan penghasilan kena pajak. Dengan kata lain, dalam perhitungan penghasilan kena pajak uang tebusan pengampunan pajak merupakan koreksi fiskal positif. Hal ini jelas terdapat perbedaan perlakuan dan pengakuan atas uang tebusan secara akuntansi komersial dan akuntansi perpajakan yang harus dicermati wajib pajak peserta *tax amnesty*. Ketika wajib pajak lalai atau tidak mengetahui perbedaan ini, di mana wajib pajak mengurangi biaya tebusan *tax amnesty* sebagai bagian laba komersial dan tidak dikoreksi fiskal, maka wajib pajak tersebut pasti akan memiliki kurang bayar atas penghasilannya.

Bagi wajib pajak orang pribadi peserta *tax amnesty*, melalui Surat Edaran nomor S-150/PJ.03/2017 atas harta tambahan yang telah dilaporkan dan utang yang telah dilaporkan dalam SPH diakui sebagai harta baru dan utang baru sesuai tanggal Surat Keterangan Pengampunan Pajak. Pengakuan atas harta dan utang ini harus dicantumkan di dalam SPT Tahunan Orang Pribadi tahun 2016 atau 2017, di dalam kolom daftar harta. Kelalaian dalam mencantumkan harta dan utang yang sudah diikuti *tax amnesty* di SPT Tahunan 2016 atau 2017 akan menimbulkan risiko tidak adanya sinkronisasi antara harta dan

utang yang seharusnya dimiliki wajib pajak orang pribadi. Kondisi ini tentunya akan memicu pihak DJP untuk melakukan klarifikasi kepada wajib pajak tersebut. Hal ini dapat menimbulkan konsekuensi adanya penghasilan yang belum dilaporkan dan kemungkinan dilakukan pemeriksaan.

Jelas dari paparan di atas bahwa pasca-*tax amnesty*, wajib pajak peserta *tax amnesty* diharuskan untuk selalu mengikuti dan meng-*update* peraturan pajak yang terus diubah oleh otoritas pajak. Kelalaian dalam melaksanakan kewajibannya akan mengakibatkan risiko yang besar di masa mendatang. Ketidaktahuan akan kewajiban pelaporan juga menimbulkan masalah di masa yang akan datang. Wajib pajak peserta *tax amnesty* bisa jadi tidak akan lega sebagaimana slogan *tax amnesty*, jika suatu saat nanti ada temuan harta tambahan yang mungkin lupa untuk diungkap pada saat pelaksanaan *tax amnesty*. Pasca-*tax amnesty*, kesalahan wajib pajak dalam melakukan pelaporan pajaknya, terutama pelaporan SPT Tahunannya tentunya akan menimbulkan masalah di kemudian hari. Munculnya denda, revisi *tax amnesty*, pembatalan *tax amnesty*, bahkan pemeriksaan bisa menimpa mereka. Jika ini terjadi, salah satu syarat pemungutan pajak yaitu menjamin keadilan tidak akan terwujud. Keadilan akan terwujud jika wajib pajak bukan peserta *tax amnesty* mendapatkan perlakuan lebih berat dibandingkan dengan wajib pajak peserta *tax amnesty*. Jika hal ini tidak terwujud, *tax amnesty* berubah menjadi bumerang dan melukai wajib pajak patuh. Oleh karena itu, dikhawatirkan wajib pajak timbul ketidakpercayaan pada fiskus khususnya dan pemerintah selanjutnya pasca-*tax amnesty*.

## SIMPULAN

Setelah program *tax amnesty* berakhir, terdapat berbagai kewajiban wajib pajak peserta *tax amnesty* yang harus dilaksanakan. Kewajiban pertama adalah bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* yang melakukan repatriasi harus memindahkan dana dari luar negeri ke Indonesia ke dalam instrumen investasi yang sudah ditetapkan dan dalam jangka waktu yang telah diatur UU *tax amnesty* sejak dana dialihkan. Adapun bagi wajib pajak peserta *tax amnesty* yang mendeklarasi harta di dalam negeri tidak boleh mengalihkan ke luar negeri sampai waktu tiga tahun sejak Surat Kete-

rangan Pengampunan Pajak diterima. Kewajiban kedua, bagi semua wajib pajak peserta *tax amnesty* wajib membuat laporan berkala sesuai aturan yang berlaku. Kewajiban ketiga, wajib pajak menyajikan pelaporan di SPT Tahunan 2016 sesuai dengan petunjuk teknis dan aturan yang berlaku.

Jika pasca-*tax amnesty*, wajib pajak peserta *tax amnesty* tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya, maka ada banyak konsekuensi dan sanksi administrasi yang harus ditanggung. *Tax amnesty* yang diharapkan menjadi awal kelegaan wajib pajak justeru berbalik menjadi “senjata makan tuan” bagi wajib pajak yang tidak memahami dan melaksanakan kewajibannya. Wajib pajak harus selalu meng-*update* pengetahuan perpajakannya sehingga dapat terhindar dari ancaman ini. Bagi wajib pajak yang tidak mengikuti *tax amnesty* bersiaplah dengan aturan PP terbaru. *Tax amnesty* menimbulkan perbedaan perlakuan akuntansi secara komersial dan perpajakan. Kesalahan penyajian dan perlakuan akuntansi akan menimbulkan masalah dengan pihak otoritas pajak.

Untuk penelitian selanjutnya perlu adanya eksplorasi implementasi kewajiban dari otoritas pajak pasca-*tax amnesty* sebagai perwujudan ke arah reformasi perpajakan menyeluruh, studi empiris bagaimana persepsi wajib pajak terhadap kewajiban pasca-*tax amnesty*, juga bagaimana implementasi pasca-*tax amnesty* atas kewajiban wajib pajak peserta *tax amnesty*. Dengan demikian, pelaksanaan *tax amnesty* dapat terevaluasi dan pengawasan atas hasil *tax amnesty* terlaksana serta tujuan yang diinginkan dapat tercapai.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Agbonika, J. (2015). Tax Amnesty for Delinquent Taxpayers: A Cliché in Nigeria. *Global Journal of Politics and Law Research*, 3(3), 105–120.
- Alm, J., Martinez-Vasquez, J., & Wallace, S. (2009). Do Tax Amnesties Work? The Revenue Effects of Tax Amnesties During the Transition in the Russian Federation. *Economic Analysis and Policy*, 39(2), 235–253. [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(09\)50019-7](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(09)50019-7)
- Amir, H., Asafu-Adjaye, J., & Ducpham, T. (2013). The Impact of the Indonesian Income Tax Reform: A CGE Analysis. *Economic Modelling*, 31, 492–501. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2012.12.018>
- Andreas, & Savitri, E. (2015). The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge, Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance with Taxpayers Awareness as Mediating Variables. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 211, 163–169. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.024>
- Anggraini, T. D. (2016). Keterpenuhan Prinsip Keadilan dalam UU Pengampunan Pajak. *Jurnal Rechts Vinding*, 5(2), 165–181.
- Bimonte, S., & Stabile, A. (2015). Local Taxation and Urban Development: Testing for the Side-Effects of the Italian Property Tax. *Ecological Economics*, 120, 100–107. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2015.09.025>
- Castro, L., & Scartascini, C. (2015). Tax Compliance and Enforcement in the Pampas Evidence from a Field Experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 116, 65–82. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2015.04.002>
- Cyan, M. R., Koumpias, A. M., & Martinez-Vasquez, J. (2016). The Determinants of Tax Morale in Pakistan. *Journal of Asian Economics*, 47, 23–34. <https://doi.org/10.1016/j.asieco.2016.09.002>
- Dallyn, S. (2017). An Examination of the Political Salience of Corporate Tax Avoidance: A Case Study of the Tax Justice Network. *Accounting Forum*, 41(4), 336–352. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.12.002>
- Darmayasa, I. N. (2017). Yadnya sebagai Pemaknaan Lain atas Nilai Wajar Harta Amnesti Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 166–182. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7047>
- Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2016). Deconstruction of Equitable Tax Amnesty. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 14(11), 8167–8179.
- Darsono, A., & Irawati, D. (2015). Service Innovation in the Complex Environment of Tax Administration: The Indonesian Public Sector Perspective. *International Journal of Innovation and Regional Development*, 6(1), 102–123. <https://doi.org/10.1504/IJIRD.2015.067650>
- Egger, P., Radulescu, D. & Strecker, N. (2013). Effective Labor Taxation and the International Location of Headquarters. *International Tax and Public Finance*, 20(4), 631–652. <https://doi.org/10.1007/s10797-013-9288-6>

- Farrar, J., & Hausserman, C. (2016). An Exploratory Investigation of Extrinsic and Intrinsic Motivations in Tax Amnesty Decision-Making. *Journal of Tax Administration*, 2(22), 47-66.
- Fatmala, N. D., & Ardini, L. (2017). Persepsi Wajib Pajak Pada Program Tax Amnesty Untuk Meningkatkan Penerimaan Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6(8), 1-15.
- Gupta, S., & Lynch, D. P. (2016). The Effects of Changes in State Tax Enforcement on Corporate Income Tax Collections. *The Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 125-143. <https://doi.org/10.2308/atax-51301>
- Hamilton-Hart, N., & Schulze, G. G. (2016). Taxing Times in Indonesia: The Challenge of Restoring Competitiveness and the Search for Fiscal Space. *Bulletin of Indonesian Economic Studies*, 52(3), 265-295. <https://doi.org/10.1080/00074918.2016.1249263>
- Huda, M. K., & Hernoko, A. Y. (2017). Tax Amnesties in Indonesia and Other Countries: Opportunities and Challenges. *Asian Social Science*, 13(7), 52-61.
- Ibrahim, M. A., Myrna, R., Irawati, I., & Kristiadi, J. B. (2017). A Systematic Literature Review on Tax Amnesty in 9 Asian Countries. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(3), 220-225.
- Inasius, F. (2015). Tax Compliance of Small and Medium Enterprises: Evidence from Indonesia. *Accounting & Taxation*, 7(1), 67-73.
- Irawan, T. (2014). ICT and Economic Development: Comparing ASEAN Member States. *International Economics and Economic Policy*, 11(1), 97-144. <https://doi.org/10.1007/s10368-013-0248-5>
- Jackson, M., & Pippin, S. (2013). "Temporary" Tax Provisions and Uncertainty: Evidence from a Survey of Professional Tax Preparers. *The ATA Journal of Legal Tax Research*, 11(2), 53-67. <https://doi.org/10.2308/jltr-50611>
- Junpath, S. V., Kharwa, M. S. E., & Stainbank, L. J. (2016). Taxpayers' Attitudes Towards Tax Amnesties and Compliance in South Africa: An Exploratory Study. *South African Journal of Accounting Research*, 30(2), 97-119. <https://doi.org/10.1080/10291954.2015.1070565>
- Kesuma, A. I. (2016). Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) sebagai Upaya Optimalisasi Fungsi Pajak. *Inovasi: Jurnal Ekonomi Keuangan, dan Manajemen*, 12(2), 270-280.
- Kis-Katos, K., & Sjahrir, B. S. (2017). The Impact of Fiscal and Political Decentralization on Local Public Investment in Indonesia. *Journal of Comparative Economics*, 45(2), 344-365. <https://doi.org/10.1016/j.jce.2017.03.003>
- Kuang, Y. F., & Lee, G. (2017). Corporate Fraud and External Social Connectedness of Independent Directors. *Journal of Corporate Finance*, 45, 401-427. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2017.05.014>
- Langenmayr, D. (2017). Voluntary Disclosure of Evaded Taxes-Increasing Revenue, or Increasing Incentives to Evade? *Journal of Public Economics*, 151, 110-125. <https://doi.org/10.1016/j.jpube-co.2015.08.007>
- Litina, A., & Palivos, T. (2016). Corruption, Tax Evasion and Social Values. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, 164-177. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2015.09.017>
- Lubian, D., & Zarri, L. (2011). Happiness and Tax Morale: An Empirical Analysis. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 80(1), 223-243. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2011.03.009>
- Luitel, H. S., & Tosun, M. S. (2014). A Re-examination of State Fiscal Health and Amnesty Enactment. *International Tax and Public Finance*, 21(5), 874-893. <https://doi.org/10.1007/s10797-013-9278-8>
- Magris, F., & Russo, G. (2016). Fiscal Revenues and Commitment in Immigration Amnesties. *European Journal of Political Economy*, 42, 75-90. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2015.11.004>
- Mattos, E., & Terra, R. (2016). Nature of Transfers, Income Tax Function and Empirical Estimation of Elasticity of Taxable Income for Brazil. *Applied Economics*, 48(13), 5201-5220. <https://doi.org/10.1080/00036846.2016.1173181>
- Mikesell, J. L., & Ross, J. M. (2012). Fast Money? The Contribution of State Tax Amnesties to Public Revenue Systems. *National Tax Journal*, 65(3), 529-562.
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook (2nd ed.)*. London: SAGE.
- Muhammadi, A. H., Ahmed, Z., & Habib, A. (2016). Multinational Transfer Pricing

- ing of Intangible Assets: Indonesian Tax Auditors' Perspectives. *Asian Review of Accounting*, 24(3), 313-337. <https://doi.org/10.1108/ARA-10-2014-0112>
- Mulawarman, A. D. (2014). Nyanyian Metodologi Akuntansi Ala Nataatmadja: Melampaui Derridian Mengembangkan Pemikiran Bangsa "Sendiri". *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(1), 149-164.
- Nar, M. (2015). The Effects of Behavioral Economics on Tax Amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 580-589.
- Raitano, M., & Fantozzi, R. (2015). Political Cycle and Reported Labour Incomes in Italy: Quasi-Experimental Evidence on Tax Evasion. *European Journal of Political Economy*, 39, 269-280. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2015.07.001>
- Rohartati, S. (2016). Penerapan Amnesti Pajak (Tax Amnesty) sebagai Alternatif Pemerintah dalam Meningkatkan Pembayaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Sosial dan Ilmu Ekonomi*, 1(2), 109-118.
- Rosdiana, H., Inayati, & Sidik, M. (2015). In Indonesia Property Tax Policy on Oil and Gas Upstream Business Activities to Promote National Energy Security: Quo Vadis. *Procedia Environmental Sciences*, 28, 341-351. <https://doi.org/10.1016/j.proenv.2015.07.043>
- Rusydi, M. K., Utama, S., & Djakman, C. D. (2017). Pajak dan Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 216-226. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7050>
- Saraçoğlu, F., & Çaşkurlu, E. (2011). Tax Amnesty with Effects and Effecting Aspects: Tax Compliance, Tax Audits and Enforcements Around; The Turkish Case. *International Journal of Business and Social Science*, 2(7), 95-103.
- Sari, N., Dewi, M. S., & Sun, Y. (2015). Indonesia: The Effect of Tax Holiday on Economic Growth Related to Foreign Investment. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 211, 1008-1015. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.134>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2010). *Research methods for business: A skill building approach 5th ed.*. New York: John Wiley & Sons Ltd.
- Setyaningsih, T., & Okfitasari, A. (2016). Mengapa Wajib Pajak Mengikuti Tax Amnesty (Studi Kasus di Solo)? Ekuitas: *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 20(4), 415-433.
- Sudarma, I. M., & Darmayasa, I. N. (2017). Does Voluntary Tax Compliance Increase After Granting Tax Amnesty? *Accounting and Finance Review*, 2(3), 11-17.
- Tiwari, A.K. (2013). Taxation, Economic Growth and Political Stability. *Transition Studies Review*, 20(1), 49-61. <https://doi.org/10.1007/s11300-013-0264-8>
- Wihantoro, Y., Lowe, A., Cooper, S., & Manochin, M. (2015). Bureaucratic Reform in Post Asian Crisis Indonesia: The Directorate General of Tax. *Critical Perspectives on Accounting*, 31, 44-63. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.04.002>
- Yuhertiana, I. (2016). Etika, Organisasi, dan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 131-141. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.04.7012>