



Menguji Keadilan Sunset Policy Pajak Kendaraan Bermotor (Studi Kasus di Provinsi Banten)

Aji Fajar Suryo Antoro^{1*}, Susanti¹, Muhtarom¹.

¹Fakultas Hukum Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Terbuka, Indonesia

*Korespondensi: ajifajar@ecampus.ut.ac.id

Info Artikel

Diterima 23
Desember 2022

Disetujui 10
April 2023

Dipublikasikan 04
Mei 2023

Keywords:
Sunset Policy,
Kepatuhan Pajak,
Keadilan.

© 2023 The
Author(s): This is
an open-access
article distributed
under the terms of
the Creative
Commons
Attribution
ShareAlike (CC BY-
SA 4.0)



Abstrak

Program pengurangan pajak kendaraan bermotor yang dilaksanakan oleh pemerintah provinsi daerah umumnya dilakukan untuk mengoptimalkan penerimaan pajak daerah. Di sisi lain, diterbitkannya kebijakan yang rutin berkala setiap tahun ini justru membuat dampak kontradiktif bagi kepatuhan wajib pajak. Urgensi dari penelitian ini adalah pentingnya untuk menggambarkan bahwa sunset policy menimbulkan ketimpangan dalam pemungutan pajak dan menyebabkan wajib pajak menolak untuk mematuhi. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis kesesuaian program Sunset Policy pajak kendaraan bermotor dengan prinsip keadilan pemungutan pajak serta untuk memberikan masukan kepada pemerintah daerah setempat dalam merumuskan kebijakan. Untuk mencapai tujuan dari penelitian ini, peneliti menggunakan metode deskriptif kualitatif, pengumpulan data dilakukan melalui observasi, wawancara dan dokumentasi. Hasil dari penelitian ini adalah Sunset Policy tidak memenuhi prinsip keadilan pemungutan pajak. Kesimpulan dari penelitian ini adalah meskipun Sunset Policy tidak memenuhi prinsip keadilan pemungutan pajak, namun untuk tujuan yang lebih mulia, maka sisi keadilan bisa dikorbankan.

Abstract

Motor vehicle tax reduction programs implemented by regional provincial governments are generally carried out to optimize regional tax revenues. On the other hand, the issuance of policies that are routinely periodically every year actually has a contradictory impact on taxpayer compliance. The urgency of this research is the importance of illustrating that sunset policy creates inequality in tax collection and causes taxpayers to refuse to comply. The purpose of this study was to analyze the suitability of the Sunset Policy program for motor vehicle taxes with the principle of fairness in tax collection and to provide input to local governments in formulating policies. To achieve the objectives of this study, the researcher used a qualitative descriptive method, data collection was carried out through observation, interviews and documentation. The result of this research is that Sunset Policy does not meet the principles of fairness in tax collection. The conclusion of this study is that although the Sunset Policy does not meet the principles of fairness in tax collection, for a nobler purpose, justice can be sacrificed.

1. Pendahuluan

Pemungutan pajak daerah menjadi salah satu sumber pendapatan penting bagi pemerintah daerah dalam membiayai program dan proyek yang bermanfaat bagi masyarakat. Namun, permasalahan keadilan dalam pemungutan pajak daerah menjadi isu krusial yang mempengaruhi efektivitas dan efisiensi sistem perpajakan. Ketidakadilan dalam penetapan tarif pajak dan kesenjangan antara pemenuhan kewajiban pajak dari berbagai kelompok masyarakat merupakan masalah utama yang perlu diatasi. Selain itu, kurangnya transparansi dan akuntabilitas dalam penggunaan dana pajak juga menciptakan ketidakpercayaan dan keraguan di kalangan masyarakat. Untuk mengatasi permasalahan ini, diperlukan upaya nyata dalam memperbaiki keadilan pemungutan pajak daerah agar sistem perpajakan berjalan secara adil, sesuai dengan kemampuan ekonomi masing-masing individu, dan memberikan manfaat yang merata bagi masyarakat secara keseluruhan. Hal ini akan membangun kepercayaan masyarakat, meningkatkan kepatuhan pajak, dan memastikan keberlanjutan pembangunan daerah.

Paradigma isu keadilan pemungutan pajak dan kaitannya dengan tingkat kepatuhan serta penerimaan pajak masih menjadi isu menarik untuk dikaji secara kritis oleh akademisi maupun praktisi kebijakan perpajakan di Indonesia. Paradigma tentang keadilan dari setiap pihak yang berwenang akan selalu berbeda bergantung dari dasar yang menjadi pertimbangan masing-masing. Isu keadilan pemungutan pajak juga terjadi baik di ranah pemungutan pajak pusat maupun di pajak daerah.

Ada berbagai jenis pajak daerah yang diberlakukan oleh Pemerintah Provinsi (Pemprov) Banten, namun yang jumlahnya paling besar pada setiap tahunnya adalah pajak kendaraan bermotor. Terkait upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak, Pemprov menerbitkan beragam kebijakan, baik untuk tujuan ekstensifikasi maupun intensifikasi perpajakan, salah satunya adalah aturan khusus yakni Sunset Policy, atau umumnya dikenal dengan istilah pemutihan pajak.

Menurut Ngadiman, N., & Huslin, D. (2015), bahwa Direktorat Jenderal Pajak (DJP) pernah menerapkan Peraturan Sunset Policy, yaitu suatu ketentuan dari pemerintah memberikan fasilitas penghapusan sanksi administrasi yakni bunga karena keterlambatan penyeteroran pajak atau bunga karena pajak yang tidak dibayar atau kurang dibayar. Tujuan dari setiap kebijakan Sunset Policy yang ditetapkan oleh Pemprov, pada umumnya dapat dilihat pada bagian awal peraturan, pada bagian “menimbang”. Pertimbangan pertama dalam Sunset Policy umumnya adalah untuk menjalankan fungsi utama pajak yakni budgeter. Hal ini ditujukan supaya dapat menarik minat masyarakat untuk membayar pajak, sehingga target penerimaan pajak daerah dicapai dalam rangka memenuhi kebutuhan belanja pemerintahan daerah. Namun fungsi pajak tidak hanya fungsi budgeter saja, menurut Kusuma, A. I. (2016), fungsi pajak yang lain yakni untuk mengatur kebijakan tertentu (reguleren), serta sebagai fungsi redistribusi dan fungsi demokrasi. Apabila fungsi pajak yang lain dikesampingkan maka akan menimbulkan permasalahan.

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara (UU KUP) dibidang perpajakan diatur bahwa wajib pajak memiliki kewajiban membayar pajak, apabila Wajib Pajak tidak melaksanakan kewajiban maka dikenai sanksi administrasi perpajakan yang harus diterima. Pengenaan sanksi tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam menuntaskan hutang perpajakannya. Sedangkan dengan adanya Sunset Policy, maka aturan pengenaan sanksi pada UU

KUP tidak berlaku untuk kondisi dan waktu tertentu. Ini merupakan contoh dari penerapan asas *Lex specialis derogat legi generalis*, menurut Muhasan, I. (2017) apabila terjadi kontradiksi aturan, yang mana terdapat dua atau lebih aturan hukum yang mengatur dengan cara berbeda atas objek yang sama, maka tentunya hanya ada satu aturan hukum yang dipilih untuk diterapkan. Menurut Fuady (2013) salah satu asasnya adalah hukum khusus mengalahkan hukum yang umum. Hukum umum yang dimaksud adalah UU KUP, dan hukum khususnya adalah *Sunset Policy*.

Berdasarkan penelitian pada website resmi Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Banten, bahwa selama tahun 2016 sampai dengan 2021, Pemerintah Provinsi Banten menetapkan 6 (enam) kali *sunset policy* untuk menghapus sanksi administrasi maupun pokok pajak kendaraan sebagaimana tercantum dalam matriks penghapusan sanksi pajak kendaraan yang selama ini dilaksanakan di Provinsi Banten:

Tabel 1. Daftar Peraturan *Sunset Policy* Pajak Kendaraan Bermotor dari tahun 2016 sampai dengan tahun 2021

Tahun	Nomor aturan	Uraian
2016	Pergub Banten No. 74 Tahun 2016	Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Pembayaran PKB
2017	Pergub Banten No. 33 Tahun 2017	Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Pembayaran PKB
2018	Pergub Banten No. 23 Tahun 2018	Penghapusan Sanksi Administrasi Berupa Denda PKB
2019	Pergub Banten No. 17 Tahun 2019	Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Berupa Bunga dan Denda PKB
2020	Pergub Banten No. 12 Tahun 2020	Penghapusan Sanksi Administratif atau Denda PKB Tahunan
2021	Pergub Banten No.32 Tahun 2021	1. Penghapusan Tunggakan Pokok PKB 2. Pembebasan Denda PKB 3. Pengurangan Pokok PKB

Sumber: *Peraturan Gubernur Banten dari tahun 2016 sampai dengan 2021*

Tren ditetapkannya *sunset policy* yang rutin (berulang) juga berlaku di daerah-daerah lain, seperti di DKI Jakarta yang bahkan telah menetapkan 10 (sepuluh) peraturan tentang *sunset policy* pada jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir. Kemudian berdasarkan informasi portal berita detik.com tren tersebut berlanjut sampai saat ini (Juli 2022), terdapat 8 (delapan) provinsi yang telah memberikan relaksasi keringanan pajak. Setiap wilayah menetapkan program dan masa pemberlakuan yang beragam, baik berupa penghapusan sanksi administrasi maupun dengan bebas Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB). Daerah tersebut adalah Jawa Barat, Jawa Timur, Bali, Kalimantan Utara, Kalimantan Tengah, Sulawesi Utara, Bangka Belitung, Nusa Tenggara Barat. Peneliti memprediksikan bahwa trend dikeluarkannya *sunset policy* akan diberlakukan lagi di tahun depan dan diikuti juga oleh pemerintah daerah lain. Meski pemerintah telah memberikan “diskon” (potongan) pajak setiap tahun, namun masih banyak wajib pajak yang belum tertarik untuk menyeter pajak daerah.

Rumusan dalam riset ini menunjukkan bahwa terdapat berbagai *gap* antara konsep *sunset policy* dengan asas-asas pemungutan pajak. Fenomena menunjukkan bahwa terlalu berfokus pada salah satu asas pemungutan pajak akan mengaburkan asas pemungutan pajak yang lain, yang sama pentingnya, dalam hal ini adalah asas keadilan. Hal justru tersebut menyebabkan kontradiksi dari tujuan umum yang ingin dicapai. Lebih lanjut bahwa kebijakan tersebut justru kontradiktif dengan tujuan yang ingin dicapai. Akan ada pola di masyarakat, yakni menunda untuk membayar pajak dengan sengaja, karena menunggu momentum dikeluarkannya aturan pemutihan pajak yang kiranya dapat diprediksi di setiap tahun. Menurut Rosdiana dan Irianto (2014), bahwa sejarah memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut dengan cara yang tidak adil dapat menyebabkan timbulnya revolusi sosial seperti yang terjadi di Prancis dan Inggris. Maka dari itu kebutuhan dikuatkannya keadilan dalam pemungutan pajak merupakan sebuah hal yang absolut.

Novelty dari riset ini adalah pada kebaruan teori yang digunakan dan pada objek penelitian. Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tergerak untuk melakukan riset lebih lanjut dengan pertanyaan penelitian: “Apakah Program Sunset Policy pajak kendaraan bermotor yang dilakukan Provinsi Banten secara berkala sudah sesuai dengan prinsip keadilan dalam pemungutan pajak ?”

2. Metode Penelitian

Jenis penelitian yang diterapkan yakni kualitatif yang bersifat deskriptif, yang mana peneliti tidak merumuskan hipotesis. Jenis penelitian ini memberikan deskripsi atau penjelasan terhadap sesuatu keadaan semaksimal mungkin secara objektif atas objek yang dicermati. Teknik pengambilan data dilakukan dengan wawancara mendalam kepada narasumber kunci, yakni pihak perumus kebijakan dari BAPENDA (Badan Pendapatan Daerah) Pemprov Banten serta kepada pakar kebijakan pajak daerah. Selain itu peneliti juga melakukan desk riset untuk mengumpulkan data sekunder yakni berupa artikel, berita dari portal berita yang terpercaya. Untuk menguji keabsahan data terkait topik penelitian yang sudah dihimpun, peneliti menerapkan teknik triangulasi sumber. Langkah-langkah yang dilakukan adalah memeriksa, memperbandingkan data atau penjelasan yang telah diterima, dan juga melaksanakan analisis berdasarkan sumber yang berlainan.

3. Hasil dan Pembahasan

Deskripsi Sunset Policy

Salah satu usaha pemerintah agar meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak yaitu melalui penerbitan Peraturan Sunset Policy, yakni kebijakan dari pemerintah yang diharapkan berhasil disambut dengan baik bagi Wajib Pajak terkait memenuhi kewajiban pajaknya (Ardani, 2010). Awal mula munculnya peraturan sunset policy adalah pada tahun 2007. Bukan merupakan teori, namun menjadi bagian dari kebijakan yang bersifat teknis. Termaktub dalam UU No. 28 tahun 2007 pada pasal 37A, yang berbunyi sebagai berikut:

“(1)Wajib Pajak yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007, yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lambat tanggal 28 Pebruari 2009, dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran

pajak yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

(2) Wajib Pajak orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak paling lama 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang ini diberikan penghapusan sanksi administrasi atas pajak yang tidak atau kurang dibayar untuk Tahun Pajak sebelum diperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan tidak dilakukan pemeriksaan pajak, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak tidak benar atau menyatakan lebih bayar.”

Berdasarkan beleid tersebut Wajib Pajak yang diizinkan untuk memanfaatkan fasilitas kebijakan Sunset Policy yaitu : (1) Wajib Pajak orang pribadi yang secara kemauan sendiri untuk mendaftarkan diri untuk memiliki NPWP pada tahun 2008 dan melaporkan SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi Tahun Pajak 2007 dan tahun pajak sebelumnya, diberikan fasilitas penghapusan sanksi administrasi terhadap pajak yang tidak atau kurang dibayar. (2) Wajib Pajak yang pada tahun 2008 melaporkan pembetulan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi sebelum Tahun Pajak 2007 atau tahun pajak sebelumnya, yang mengakibatkan munculnya pajak yang masih harus dibayar, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa denda atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

Sunset policy yang dimaksud di atas adalah untuk Pajak Penghasilan yang dikelola oleh Pemerintah Pusat. Sedangkan objek penelitian yang diteliti oleh peneliti adalah Pajak Daerah, meskipun begitu esensi dari pasal tersebut berlaku juga untuk kebijakan dalam ranah pajak. Yakni sama-sama memberikan manfaat (fasilitas) kepada wajib pajak dengan syarat memenuhi kewajiban pajak tertentu, dan dalam jangka waktu (masa pajak) tertentu, senada dengan prinsip “aturan khusus mengalahkan aturan umum”. (*Lex Spesialist Derogate Lex Generalis*).

Deskripsi Program Penghapusan Sanksi Administrasi PKB di Banten

Pada tanggal 10 Agustus 2021 Pemerintah Provinsi Banten menetapkan Peraturan Gubernur Banten Nomor 32 Tahun 2021 terkait pengurangan pokok dan atau penghapusan sanksi administratif yakni denda pajak kendaraan bermotor. Program ini berlangsung sejak 10 Agustus 2021 sampai dengan 31 Desember 2021. Dalam beleid tersebut pemerintah memberikan keringanan berupa penghapusan hutang sanksi pajak kepada wajib pajak yang belum membayar pajak kendaraan bermotor. Program ini biasa dikenal dengan pemutihan sanksi pajak kendaraan bermotor. Mekanisme supaya dapat dibebaskan dari sanksi administrasi adalah dengan cara membayar pokok pajak kendaraan bermotor selama tanggal 16 Agustus 2022 sampai dengan 31 Desember 2022 .

Kebijakan penghapusan sanksi pajak daerah merupakan hasil keputusan bersama yang dimulai dari usulan perumusan oleh BAPENDA selaku perencana dan pelaksana administrasi pendapatan daerah. Kemudian disampaikan ke BAPPEDA selaku perencana program Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD). Selanjutnya dibahas bersama TAPD (Tim Anggaran Pendapatan Daerah), dan dikonsultasikan dan disepakati dengan DPRD dengan Badan Anggaran.

Pertimbangan diterbitkannya Program Penghapusan Sanksi Administrasi

Latar Belakang Program Penghapusan Sanksi Administrasi PKB di Banten menurut pasal konsideran di PerGub Banten No.31 Tahun 2021 adalah untuk mengakselerasi pelaksanaan kebijakan dan Program Pemulihan Ekonomi Nasional di daerah pada saat pandemi Covid-19, maka diperlukan adanya insentif pajak daerah guna meringankan Wajib Pajak dalam pembayaran pajak daerah. Menurut Mansury (1999) lebih lanjut dijelaskan bahwa pada hakekatnya pemungutan pajak adalah untuk menghimpun dana yang digunakan untuk membiayai aktivitas pemerintah dalam menjalankan fungsinya. Menurut Putranti (2014) Selain untuk penerimaan negara, pajak dapat dipakai untuk alat pencapaian tujuan-tujuan khusus yang ditetapkan oleh pemerintah. Agar dapat mengenakan pajak harus dilakukan dulu perbaikan (update) data subjek pemilik kendaraan pada BPKB. Maka untuk mewujudkan program tersebut ditetapkan kebijakan pembebasan Bea Balik Nama atas pengalihan kendaraan bermotor bekas, untuk menarik minat masyarakat melakukan tertib administrasi kepemilikan kendaraan bermotor. Program penertiban administrasi juga dilakukan setiap tahun oleh pihak kepolisian.

Menurut Janarko (2022) Umur STNK yang adalah 1 tahun, ketika lebih dari 1 tahun namun belum dilunasi PKBnya maka STNK tidak dianggap sah, maka kepolisian berhak melakukan tilang karena STNK yang dibawa tidak sah. Tindakan polisi tersebut juga merupakan upaya masyarakat untuk mendorong pajak secara langsung di lapangan, BAPENDA tidak memiliki kewenangan untuk menghentikan kendaraan di jalan raya, kewenangan tersebut hanya dimiliki oleh Satlantas. Kemudian upaya penindakan lain akhir akhir ini adalah dengan *Electronic Traffic Law Enforcement* (ETLE) biasa dikenal dengan tilang elektronik. Ada banyak kasus pelanggaran lalu lintas dari proses tilang elektronik, namun surat tilang yang disampaikan kepada pemilik kendaraan sasaran, karena database yang dimiliki oleh Satlantas tidak *update*.

Pengelolaan PKB merupakan kerjasama dari beberapa instansi yakni dari Unit Pendapatan (UPD) Pemprov Banten, Satuan Lalu Lintas (Satlantas) Kepolisian, dan Jasa Raharja yang bekerjasama dalam satu atap di kantor Sistem Administrasi Menunggal Satu Atap (SAMSAT) atau di Unit Pelaksana Teknis Daerah (UPTD). Pemahaman masyarakat awam biasanya adalah kegiatan di SAMSAT hanya bayar pajaksaja. Namun sebenarnya ada aktivitas lain seperti : pengesahan STNK, pembayaran dana wajib asuransi kecelakaan. Maka pemprov bersinergi dengan pihak-pihak tersebut, untuk saling membantu untuk menjalankan program secara bersama-sama.

Latar belakang ketiga adalah karena terdapat permintaan dari pihak kepolisian, dari kementerian keuangan (Jasa Raharja), terutama dari pihak kepolisian yang meminta kepada pemda untuk dapat menetapkan kebijakan tersebut. Untuk menjalankan program satlantas yakni registrasi dan identifikasi data (untuk mendapatkan data yang *update* dan *valid*), dan juga untuk rencana pemblokiran kendaraan bermotor. (Sehingga langkah awalnya adalah validasi data, kemudian diikuti dengan upaya penagihan pajak).

Latar belakang keempat adalah karena masih adanya piutang penerimaan pajak kendaraan bermotor yang masih belum dapat ditagih dan jumlahnya material. Setidaknya menurut Janarko di tahun 2021 piutang tersebut dapat berkurang 30%.

Dilansir dari website resmi BAPENDA Banten (2022), Gubernur Banten Al Muktabar menjelaskan bahwa penghapusan denda pajak dilakukan juga dalam rangka merayakan Hari Ulang Tahun (HUT) Republik Indonesia dan HUT Pemerintah Provinsi Banten. Kepala Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) Provinsi Banten, Opar Sohari menerangkan harapan dengan adanya kebijakan *Sunset Policy* dapat mengoptimalkan penerimaan daerah dari sektor pajak, serta menjadi merangsang bangkitnya perekonomian dan sebagai relaksasi (beban keuangan) masyarakat.

Sedangkan menurut Inayati (2022) tujuan diterbitkannya *sunset policy* adalah untuk meringankan beban masyarakat, yakni dalam bentuk pengurangan beban pajak sanksi administrasi. Diharapkan dapat mendorong kepatuhan supaya kedepannya lebih patuh karena hanya diwajibkan membayar yang pokok pajaknya saja. Salah satu kaidah *Sunset Policy* ingin dijadikan titik poin awal perbaikan administrasi perpajakan, maksudnya adalah peristiwa (catatan) administrasi yang kurang baik sebelumnya dibenamkan (*sunset*), sehingga dianggap sudah putih bersih. Kemudian diharapkan ada *sunrise*, mulai dari nol lagi (tunggakan pajaknya). Seharusnya orang sudah mulai melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan yang lebih baik, karena orang tidak punya tunggakan atau harta yang disembunyikan.

Menguji Keadilan Program Penghapusan Sanksi Administrasi Pajak Kendaraan Bermotor

Seligman (1892) yang menjelaskan mengenai kaidah-kaidah pemungutan pajak, terdapat empat kaidah pemungutan pajak yang dijelaskan oleh Seligman yakni *fiscal*, *administrative*, *economic* serta *ethical*. Kaidah keempat, adalah *ethical* terdiri dari dua hal yaitu *uniformity* dan *universality*. Pengertian *uniformity* (kesamaan; keseragaman) atau *equality of taxation* (persamaan pada perpajakan), keadilan tidak yang mutlak, seperti pada hukum perhitungan dengan angka, misalkan 10 dibagi 2 adalah 5, namun merupakan suatu keadilan sebanding yang relatif (*relatively proportional equality*). Istilah *uniformity* menjelaskan kesamaan, yakni perlakuan yang sama kepada seluruh pembayar pajak. Menurut Inayati (2022), jika tujuan *sunset policy* adalah untuk update database perpajakan, salah satu yang biasanya disepakati adalah *Sunset Policy* tidak boleh dilakukan secara reguler atau berulang atau dapat terprediksi oleh masyarakat. Alasannya adalah apabila program dapat diprediksi dampaknya bukan mendorong kepatuhan namun justru mendistorsi, sehingga masyarakat yang sebelumnya patuh menjadi tidak patuh. Dapat dikatakan bahwa pada akhirnya, seolah-olah *Sunset Policy* justru memberikan keuntungan kepada masyarakat yang tidak patuh. Sementara orang yang patuh malah tidak mendapatkan keuntungan dari kepatuhan yang dilakukannya. Ini berdampak buruk pada tingkat kepatuhan wajib pajak, karena alasan wajib pajak untuk patuh menjadi hilang atau tertunda. Wajib pajak akan menunda pembayaran pajak sampai ketika ada *Sunset Policy* yang terbaru. Inilah kontraproduksi yang dimaksud, juga tidak sejalan dengan konsep atau tujuan dari *Sunset Policy*.

Perumpamaan *Sunset Policy* adalah semacam obat yang digunakan untuk penyakit yang berat, sehingga tidak boleh diberikan berulang kali kepada pasien. Karena akan membahayakan tubuh jika dikonsumsi secara terus-menerus. Seharusnya *Sunset Policy* yang sudah dilakukan seharusnya bukan diikuti dengan *Sunset Policy* Jilid 2, 3, 4 dan seterusnya, namun diikuti dengan program-program

yang lain, seperti pembinaan kepatuhan. Kemudian karena sudah ada database yang terupdate dapat juga dimanfaatkan untuk meningkatkan pelayanan.

Pernyataan yang berbeda diungkapkan oleh Janarko (2022) Kepala Sub Bidang Pendapatan dan Penetapan Pajak Daerah Provinsi Banten, yang mengatakan bahwa adil atau tidaknya suatu kebijakan itu relatif, apabila hasil dari *sunset policy* PKB didistribusikan untuk kemakmuran rakyat dan untuk pembangunan maka itu adil. Pajak kendaraan bermotor pengenaannya beda-beda setiap jenisnya, dasar pengenaannya dari : (1) bobot kendaraan, diantaranya dihitung dari kerusakan jalan yang ditimbulkan dan pencemaran udara, (2) nilai jual kendaraan bermotor. Terdapat sepeda motor dari 100cc, 150, 250, 1000 cc, dst. Roda empat (4) juga berbagai jenis kelasnya, sehingga nilai pajaknya akan berbeda. Diperlakukan sama rata keseluruhan wajib pajak, namun jenis objeknya berbeda, sehingga dalam hal ini masuk kedalam konsep pengenaan pajak penghasilan, yakni *ability to pay*, dimana besar kecilnya pajak yang dibayar berdasarkan pada kemampuan wajib pajak untuk mendapatkan penghasilan.

Argumentasi lebih lanjut tentang keadilan menurut BAPENDA Banten di atas sebagaimana dalam PerGub Banten No.22 Tahun 2021 bahwa pemberian insentif pajak kendaraan bermotor sebagai berikut:

Tabel 2. Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor berdasarkan jenisnya

Jenis Kendaraan	Dasar Pengenaan Pajak
Angkutan umum	30%
Angkutan umum untuk barang	60%
Pemadam kebakaran, pelayanan kebersihan milik Pemerintah/TNI/POLRI dan Pemerintah Daerah Ambulan, dan mobil jenazah	0%
Ambulan, mobil jenazah dan pelayanan kebersihan milik Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, dan pihak swasta ditetapkan	70%
Kendaraan pemadam kebakaran milik Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, dan pihak swasta	70%
Kendaraan Bertenaga Listrik (KBL) Berbasis Baterai	10%

Sumber : PerGub Banten No.22 Tahun 2021

Berdasarkan perbedaan pendapat kedua dari narasumber tersebut, maka perlu ditetapkan terlebih dahulu definisi adil yang tepat sesuai konteks permasalahan yang dibahas. Konsep adil dalam Bahasa Indonesia dapat diartikan ke dalam beberapa konsep pada Bahasa Inggris, yakni Konsep Equity dan Equality. Perlu ditetapkan apa yang dimaksud dengan adil, menggunakan definisi apa.

Konsep Equity menurut Smith (1723-1790) dalam Santoso menjabarkan prinsip pemungutan pajak yang dikenal dengan The Four Maxims, diantaranya adalah Prinsip Equity (keadilan) yakni pemungutan pajak haruslah dilaksanakan secara adil sepadan dengan penghasilan masing-masing masing. Konsep tersebut juga relevan dengan konsep *Ability to Pay* yang merupakan salah satu prinsip pemungutan pajak. Prinsip tersebut menjelaskan bahwa pajak harus dipungut dengan adil agar beban yang ditanggung merefleksikan tingkat kemampuan

ekonomi wajib pajak untuk menanggung beban terkait jika dibandingkan dengan wajib pajak lain.

Prinsip *Ability to Pay* juga menitikberatkan supaya pemikulan pajak terhadap para wajib pajak bertumpu pada kapasitasnya masing-masing (Musgrave et al, 1991). Menurut H. Zee (2005) bahwa parameter untuk mengukur kapasitas wajib pajak untuk menyetor pajak adalah penghasilan bersih, harta, pengeluaran, atau gabungan dari dua atau tiga indikator tersebut. Suatu sistem perpajakan layak disebut adil secara vertikal apabila seluruh wajib pajak dengan kapasitas menyetor yang berbeda menanggung beban pemajakan yang berbeda, yang setara dengan perbedaannya (*unequal treatment for the unequals*). Sedangkan konsep equality, umumnya dijelaskan dengan konsep keadilan secara horizontal, yakni Suatu sistem perpajakan layak disebut adil apabila jumlah beban pajak yang dipikul sama besar untuk seluruh wajib pajak yang mempunyai jumlah pendapatan dan beban tanggungan yang sama, terlepas dari jenis pendapatan yang diterima (*equal treatments for the equals*).

Keadilan dijelaskan juga dengan istilah asas equality (kesetaraan), yakni tidak boleh suatu negara melakukan diskriminasi di antara sesama wajib pajak. Dalam kondisi yang sama, semua Wajib Pajak harus dikenai pajak yang sama. Inayati (2022) pendekatan pemungutan pajak kendaraan bermotor lebih merujuk pada benefit receipt approach (benefit approach), yakni bagaimana beban pajak dibagikan atau dibebankan kepada masyarakat sesuai dengan tingkat layanan publik yang dikonsumsi atau diterima oleh masyarakat.

Program Sunset Policy (pemutihan pajak), Tax Amesty (Pengampunan Pajak), Voluntary Disclosure Program (Program Pengungkapan Sukarela), merupakan jenis-jenis kebijakan tertentu (policy option) dari pemerintah Indonesia untuk mencapai tujuannya masing-masing. Diantaranya tujuan Tax Amnesty dan Voluntary Disclosure Program adalah untuk mengumpulkan uang tebusan dari wajib pajak, serta memperluas basis data perpajakan. Dan tujuan Sunset Policy secara umum adalah untuk meningkatkan penerimaan pajak. Ketiga program tersebut memiliki kemiripan, yakni sama-sama untuk meningkatkan penerimaan pajak, namun menyalahi prinsip keadilan. Dan juga memiliki perbedaan mengenai hak dan kewajiban berdasarkan masing-masing kebijakan tersebut, tentunya tingkatan hak yang diterima oleh wajib pajak adalah yang paling minimal adalah dari program sunset policy.

Tahun 2022 Peraturan Gubernur Banten Nomor 32 Tahun 2021 telah dicabut dan diganti dengan Peraturan Gubernur Banten Nomor 24 Tahun 2022. Pada pasal 2 ayat 1 peraturan terbaru tersebut semakin menggambarkan ketidaksetaraan perlakuan pajak, bunyi pasalnya adalah "Pengurangan Pokok PKB kepada wajib pajak yang melakukan pendaftaran kendaraan bermotor atas kepemilikan kedua dan seterusnya dari Luar Daerah Provinsi Banten diberikan sebesar 20% (dua puluh persen". Artinya bahwa reduksi pokok PKB terhadap wajib pajak yang melaksanakan registrasi kendaraan bermotor atas kepemilikan kendaraan bermotor ke-2 dan seterusnya dari daerah di luar Provinsi Banten adalah sebesar 20%. Termasuk diantaranya yaitu penghapusan denda PKB, bebas pokok dan denda BBNKB ke II.

Artidjo Alkostar (2016) menjelaskan bahwa di atas hukum masih ada hukum yakni kepantasan akal semesta, mengenai hal yang patut dan tidak patut, disebut

dengan *the golden rule*. Wajib pajak yang memiliki kendaraan bermotor lebih dari satu diibaratkan memiliki juga kapasitas membayar pajak lebih tinggi justru difasilitasi oleh negara dengan pengenaan pajak yang lebih rendah. Seharusnya berdasarkan kaidah kepatutan, pengurangan pokok pajak hanya tepat untuk diberlakukan kepada Wajib Pajak yang benar-benar termasuk dalam tingkat kemampuan penghasilan yang rendah, dalam hal ini yang atas kepemilikan kendaraan pertama.

Mengorbankan prinsip keadilan demi tujuan yang mulia

Menurut Nowak (1970) bahwa Sistem pajak negara harus mencerminkan tujuan sosial, ekonomi, dan politik pemerintah, dan perangkat administrasi harus dapat mengimplementasikannya dengan adil dan efisien. Ketika tujuan ekonomi suatu negara berkembang dan tujuan kebijakannya berubah, maka kebijakan pajak juga berubah. Dan menurut Prastowo Y. (2015) Kebijakan pajak merupakan tuntunan yang akan memastikan arah dan tujuan sistem perpajakan yang selaras dengan cita-cita atau malah melenceng.

Artidjo Alkostar menjelaskan dalam tulisannya dalam harian kompas pada tahun 2016 yang berjudul "Dilema Yuridis Amnesty Pajak", bahwa sebuah kebijakan publik sesungguhnya berada pada struktur rohaniah bangsa sebab memandu mengenai apa hal yang benar dan hal yang salah. Kebijakan publik bukanlah hanya maksud politik semata dan juga bukan untuk menunaikan kebutuhan pragmatis. Maka dari itu kebijakan publik memaksa untuk mengandung nilai-nilai yang dibutuhkan bagi kehidupan bermasyarakat dan bernegara. Dalam konteks penelitian ini kebutuhan pragmatis dari kebijakan sunset policy adalah untuk mencapai target penerimaan negara. Dilansir dari website resmi BAPENDA Banten (2022), Gubernur Banten Al Muktabar menyampaikan bahwa program penghapusan denda pajak dinilai dapat menggiatkan percepatan penambahan Pendapatan Asli Daerah (saat ini dan) dikemudian hari. Dan merupakan bentuk perangsang perekonomian dan mengurangi beban wajib pajak, yang diharapkan wajib pajak semakin tertarik untuk melakukan kewajiban menyeter pajak.

Artidjo Alkostar (2016) memberikan rambu-rambu supaya produk hukum berupa kebijakan pemerintah tidak meninggalkan dosa politik, diperlukan nilai yang masuk akal yang menjustifikasi pemberian pengampunan pajak, maka secara yuridis ada dasar norma yang membenarkan tidak diberikannya sanksi kepada pelanggar kebijakan. Dispensasi moral bagi pelaku pelanggar kebijakan yang dilakukan secara sengaja menghindari pembayaran pajak menciderai rasa keadilan masyarakat di hadapan hukum, dalam hal ini adalah Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Dengan adanya kebijakan pemutihan pajak yang setiap tahun dilakukan yang ditujukan untuk meningkatkan kesadaran dan antusias masyarakat untuk membayar pajak, justru akan menimbulkan kekusutan moral (moral hazard), yakni dalam bentuk penundaan pembayaran secara serentak oleh para pembayar pajak. Beban administrasi perpajakan menjadi tidak merata di sepanjang kalender tahun pajak. Beban administrasi akan cenderung normal pada jangka waktu tidak diberlakukan pemutihan pajak, dan akan menjadi tidak normal (karena kuantitas bertambah) pada jangka waktu pemutihan pajak. Dampaknya adalah kualitas pelayanan publik kepada masyarakat menjadi berkurang pada masa pemutihan pajak (sunset policy).

Program *sunset policy* dalam pajak kendaraan yang dikeluarkan rutin setiap tahun berpotensi memiliki dampak yang kontraproduktif terhadap kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Idealnya *sunset policy* termasuk kebijakan yang sifatnya spesial, sehingga tidak boleh rutin setiap tahun dilakukan, demi meningkatkan penerimaan pajak. Jika dicermati kembali pada dari PerGub 32/2021 terdapat program pengurangan hutang pokok PKB diberikan kepada wajib pajak yang mempunyai kendaraan bermotor jika dibayarkan lebih awal, dengan jumlah pengurangan pokok pajak 2% sd 10%. Berdasarkan penelitian tren sepuluh (10) tahun terakhir, baru tahun 2021 ditetapkan hal tsb.

Menurut Inayati (2022) *Deterrent Effect* (efek jera, gentar) dari rutinitas tersebut menjadi tidak besar, karena dianggap seperti jadi sesuatu yang biasa saja. Dan menimbulkan dampak psikologi yang negatif, yakni “ga bayar pajak tepat waktu ga papa kog”, malah diberikan “insentif” dari pemerintah. Harusnya kalau telat bayar diberikan sanksi, namun malah diberikan “insentif” dari pemerintah, dengan bentuk pembebasan sanksi. Ada pembelajaran yang kurang baik menurut saya kalau terus berulang seperti itu, karena masyarakat akan menganggap remeh terhadap kebijakan pemerintah, dan ini tidak baik dalam pembangunan *Tax Payer Behavior*.

Nilai logis yang dapat dibenarkan sebagai landasan diterapkannya pemutihan pajak pada tahun 2021 adalah alasan sesuai pertimbangan diterbitkannya Pergub 32/2021, yakni untuk mengakselerasi pelaksanaan kebijakan dan program pemulihan ekonomi nasional di daerah pada masa pandemi Covid-19. Perlu adanya insentif Pajak Daerah guna meringankan Wajib Pajak dalam pembayaran pajak daerah. Inayati (2022) mengatakan bahwa ini merupakan wujud keberpihakan pemerintah terhadap masyarakat. Namun jika *Sunset Policy* tidak sejalan dengan tujuan untuk mendorong kepatuhan pajak, maka tidak bisa dibilang merupakan program yang sukses. *Sunset Policy* berbeda dengan instrumen *Tax Incentif*, sehingga prinsip *equailty* tidak bisa dikesampingkan.

Sunset Policy* berbeda dengan *Tax Incentif

Inayati (2022) memiliki pandangan yang berbeda tentang pengertian insentif sebagaimana yang dijelaskan dalam Pergub diatas. Dampak yang diharapkan dari *sunset policy* dan *tax insentif* sama-sama untuk meringankan beban perekonomian masyarakat. Namun berbeda dalam multiplier effect-nya, terkadang pemerintah memberikan insentif bagi wajib pajak tertentu. Insentif pajak memang melanggar prinsip equality, karena ada sebagian wajib pajak yang diperlakukan berbeda (mendapat manfaat) dari masyarakat yang lain. Namun perlu diingat bahwa *tax insentif* tentu memiliki tujuan yang lebih besar dari pengorbanan equality. Misal untuk tujuannya untuk mendorong investasi, untuk mendorong pertumbuhan sektor yang diharapkan memberikan multiplier efeknya. Wajib pajak tertentu yang mendapatkan perlakuan diskrimatif ini adalah mereka yang harus membayar (payback) kepada pemerintah dalam bentuk multiplier efek di bidang perekonomian. Dapat disimpulkan bahwa *sunset policy* pajak kendaraan bermotor bukanlah insentif pajak, namun program pelonggaran pengenaan sanksi pajak yang pengenaannya untuk wajib pajak tertentu, yang berada di daerah tertentu, untuk masa pajak tertentu, dan dalam jangka waktu tertentu dan terbatas.

Tingkat kepatuhan wajib pajak rendah, namun target penerimaan pajak tercapai

Istilah “patuh” yang bermakna cenderung mengikuti perintah atau berdisiplin melaksanakan aturan. Tingkat kepatuhan pajak yang optimal dapat dicapai jika seluruh asas-asas pemungutan pajak terakomodir dalam kebijakan yang diberlakukan. Banyak ahli yang menjelaskan tentang asas-asas perpajakan, diantara yang populer adalah *Four Maxims* dari Adam Smith. Menurut Rosdiana dan Irianto (2014) mengutip dari Adam Smith, bahwa pemungutan pajak seharusnya didasarkan pada empat (4) azas, yaitu *certainty, convenience, equity, dan economy*. Penulis ingin meneliti objek penelitian terkait dengan salah satu azas pemungutan pajak tersebut, yakni equity dan juga dengan teori yang sejenis. Salah satu cara menghitung tingkat kepatuhan wajib pajak yaitu dengan cara menyandingkan jumlah wajib pajak yang membayar pajak dengan jumlah wajib pajak yang terdaftar, berikut ini adalah tingkat kepatuhan wajib pajak pemilik atau penguasa kendaraan bermotor di Provinsi Banten.

Tabel 3. Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Pemilik/ Penguasa Kendaraan Bermotor di Provinsi Banten

No	Uraian	Jumlah Wajib Pajak (dalam jutaan)				
		2017	2018	2019	2020	2021
1	Wajib Pajak Yang Membayar Pajak	3.1	5.2	3.4	3.0	3.1
2	Wajib Pajak Terdaftar	4.5	5.2	5.0	5.2	5.0
3	Presentase Kepatuhan	68%	100%	68%	58%	61%

Sumber : data BAPENDA (2022) diolah penulis

Menurut Richard, Bird (1992) yang dikutip oleh Tjip Ismail, S. H., menekankan bahwa, besarnya penerimaan pajak bukanlah parameter mutlak berhasilnya sebuah sistem administrasi pajak. Pemerintah juga harus mempertimbangkan bagaimana penerimaan tersebut diperoleh, bagaimana dampak pengenaan pajak terhadap rasa keadilan, politik pemerintahan, dan tingkat kesejahteraan sosial. Sedangkan, Menurut kepala BAPENDA Banten (2022), bahwa pendapatan pajak kendaraan bermotor, berdasarkan data dapat diproyeksikan, dan menjadi perkiraan pemerintah dalam menentukan PAD pada perencanaan APBD, serta menjadi stimulan (perekonomian) dan relaksasi bagi masyarakat. Dalam hal ini tergambar bahwa dampak dari penerimaan pajak tahun berjalan dapat mempengaruhi pilihan program-program pemerintah untuk tahun berikutnya. Penulis tidak melihat kaitannya dengan upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak.

Menurut Inayati (2022) *Sunset Policy* yang benar adalah yang *design* tujuannya dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memudahkan dalam administrasi yang dilakukan oleh wajib pajak. Hal ini akan mendorong penerimaan di masa yang akan datang, terlepas dari masa pandemi atau pasca pandemi covid-19. Maka idealnya SP tidak boleh reguler dilakukan setiap tahun, dan perlu berhati-hati dalam membebaskan pokok pajak. Seolah-olah bahwa wajib pajak justru dihukum (membayar lebih besar) karena patuh. Jika pemikiran yang dianggap sebagai sebuah “kebenaran” oleh wajib pajak, maka justru wajib pajak akan tidak patuh. Jadi tidak hanya menghitung berapa pendapatan pajak yang naik dari kebijakan *sunset policy*, namun perlu dihitung juga biaya dalam bentuk

berkurangnya *trust* kepada pemerintah. Karena masyarakat diperlakukan secara tidak *equal*, atau *policy cost* dalam bentuk berkurangnya kepatuhan.

4. Kesimpulan

Terdapat dua (2) doktrin hukum (kebijakan) yang saling bertentangan, yakni *Lex Iniusta non est Lex* yang bermakna bahwa (produk) hukum yang tidak adil tidak bisa disebut dengan hukum. Dan *Lex specialis derogat legi generali* bermakna bahwa (produk) hukum yang sifatnya khusus dapat mengesampingkan hukum yang bersifat umum. Keadilan dalam sistem perpajakan dapat didefinisikan beragam sesuai jenis pajaknya. Untuk jenis pajak PPh lebih tepat menggunakan konsep keadilan vertikal, yakni wajib pajak membayar pajak sesuai dengan kemampuannya masing-masing. Sedangkan untuk jenis pajak kendaraan bermotor beserta pilihan sunset policy (pemutihan pajak) lebih tepat menggunakan konsep keadilan horizontal, yaitu beban pajak yang ditanggung jumlahnya sama untuk semua wajib pajak yang memiliki jumlah penghasilan dan tanggungan yang sama.

Kebijakan pemutihan pajak merupakan produk hukum yang bersifat khusus, yakni untuk ditujukan untuk subjek tertentu, objek, tujuan tertentu, waktu tertentu, yang sifatnya dapat mengalahkan hukum umum yakni Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan. *Sunset policy* pada pajak kendaraan bermotor yang diterapkan di Provinsi Banten pada tahun 2021 tidak memenuhi kaidah (prinsip) keadilan, insentif (manfaat) justru diberikan oleh wajib pajak yang telat membayar pajak, bukan kepada wajib pajak yang taat ketentuan. Namun menjadi logis dan diperkenankan dengan justifikasi yang kuat yakni untuk percepatan pemulihan perekonomian pada masa pandemi Covid-19.

Kebijakan pemutihan perpajakan idealnya dilakukan tidak dilakukan secara berkala dan terprediksi, karena akan berpotensi menurunkan tingkat kepatuhan wajib pajak untuk menyetorkan pajak kendaraan bermotor. Upaya pencapaian target penerimaan negara dapat dilakukan dengan program lain, seperti penyuluhan dan penagihan perpajakan. Otoritas pajak perlu memegang teguh kepada ideologi pancasila, dengan dihasilkannya produk kebijakan yang baik akan menjadikan pembeda bahwa Indonesia bukan negara kapitalis maupun sosialis, namun negara hukum. Kebijakan yang baik yang didalamnya mengandung nilai-nilai yang dibutuhkan untuk kehidupan bermasyarakat dan bernegara, bukan sebatas keinginan politik semata.

5. Ucapan Terima Kasih

Terimakasih saya ucapkan kepada Dr. Susanti, M.Si.; Dr. Inayati, M.Si, Dr. Muhtarom, S.E., M.M ; Ahmad Budiman, S.E., M.M; Indra Pratama Putra Salmon, S.Sos., MPA., atas bantuan beliau dalam pengolahan data. Penelitian yang dilakukan dalam artikel ini dibiayai oleh Lembaga Penelitian dan Pengabdian Kepada Masyarakat Universitas Terbuka melalui mekanisme hibah sesuai Surat Perjanjian Penugasan nomor B/994/UN31.LPPM/PT.01.03/2022 tanggal 4 Agustus 2022.

Daftar Pustaka

- Alkostar, Artidjo. (2016), *"Dilema Yuridis Amnesti Pajak"* dalam *Harian Kompas*, edisi Selasa, 10 Mei 2016. terakhir di akses 27 Oktober 2016
- Anggraeni, M. D., & Kiswara, E. (2011). *Pengaruh Pemanfaatan Fasilitas Perpajakan Sunset Policy Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak* (Doctoral dissertation, Universitas Diponegoro)
- Ardani, M. N. (2010). *"Pengaruh Kebijakan Sunset Policy Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Kasus Di Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Jawa Timur I Surabaya)"* (Doctoral Dissertation, Universitas Diponegoro).
- Awaluddin, Murtiadi, and Sukmawati Sukmawati. (2017). *"Implikasi Theory Of Reasoned Action Dan Etika Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Melalui Niat."* *Al-Mashrafiyah: Jurnal Ekonomi, Keuangan, dan Perbankan Syariah* 1.1.
- Creswell, John. W. (2009). *Research Design : Qualitative, Quantitative, and Mixed Method Approaches*. Sage.California
- Fuady, Munir. (2013). *Teori-Teori Besar (Grand Theory) Dalam Hukum*. Jakarta: Kencana,
- Januri, J., & Hanum, Z. (2018). *Pengaruh Penerimaan Pajak Sebelum dan Sesudah Tax Amnesty Pada KPP Pratama Medan Belawan*. Seminar Nasional dan The 5th Call For Syariah Paper (SANCALL).
- Kusnadi, D. R. (2019). *Pengaruh Keadilan Pajak, Sistem Pemungutan Pajak, Sanksi Keterlambatan Perpajakan, Dan Diskriminasi Pajak Terhadap Penggelapan Pajak*. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 8(2).
- Kusuma, A. I. (2016). *Pengampunan pajak (tax amnesty) sebagai upaya optimalisasi fungsi pajak*. *Inovasi*, 12(2), 270-280.
- Muhasan, I. (2017). *Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak Dalam Lapangan Hukum Di Indonesia: Tinjauan atas Penerapan Kompetensi Absolut dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 1(1), 12–22.
- Ngadiman, N., & Huslin, D. (2015). *Pengaruh Sunset Policy, Tax Amnesty, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Kembangan)*. *Jurnal Akuntansi*, 19(2), 225-241.
- Nurrokhman, F. A., & Priyastiwi, P. (2018). *Kontribusi Pajak Kendaraan Bermotor dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta* (Doctoral dissertation, STIE Widya Wiwaha).
- Prastowo, Y. (2015). *Kerangka Filosofis bagi Paradigma Baru Kebijakan Pajak*. *Majalah Pajak*, XVI, 1-12.
- Purba, I. C., Ilat, V., & Gamaliel, H. (2018). *Pengaruh reinventing policy, sikap rasional, dan keadilan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di KPP Pratama Manado*. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 13(03).

- Rahayu, N. (2017). *Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Ketegasan Sanksi Pajak, dan Tax Amnesty terhadap Kepatuhan Wajib Pajak*. Akuntansi Dewantara, 1(1), 15-30.
- Setiadi, A. (2016). *Menguji Sisi Keadilan Pengampun Pajak (Tax Amnesti)*. Jurnal Cakrawala Hukum, 12(1).
- Seligman, E. R. (1892). On the shifting and incidence of taxation. Publications of the American Economic Association, 7-191.
- Sutrisno, S., & Konde, Y. T. (2022). *Pengaruh tax amnesty, self assessment system dan keadilan pajak terhadap persepsi wajib pajak atas tindakan penggelapan pajak pada wajib pajak orang pribadi di kota Samarinda*. AKUNTABEL, 19(3), 701-713.
- Suryarini, T., & Anwar, S. (2010). *Dampak Kebijakan Sunset Policy Terhadap Kemauan Membayar Pajak Pada Kpp Semarang Barat*. Jurnal Dinamika Akuntansi, 2(2).
- Zee, H. H. (2005). *Personal income tax reform: Concepts, issues, and comparative country developments*.