

BAB II

LANDASAN TEORI

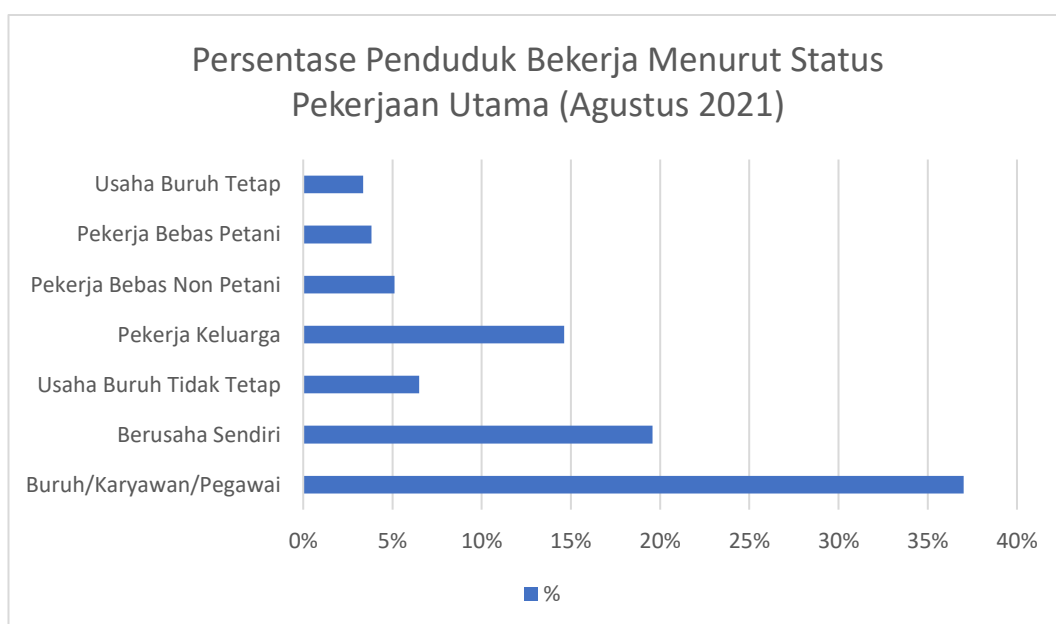
2.1 Keadaan Ekonomi Indonesia Di Saat Pandemi

Pandemi COVID-19 tidak hanya menciptakan krisis dari segi medis, namun juga turut menciptakan krisis dari segi ekonomi. Walaupun belum bisa dibandingkan dengan akurat, dampak yang ditimbulkan pandemi COVID-19 mengingatkan kita dengan pandemi Flu Spanyol pada tahun 1918 yang menyebabkan hampir sepertiga dari penduduk dunia terinfeksi virus H1N1 (CDC, 2019). Selain itu dari segi ekonomi, pandemi Covid-19 juga mengingatkan kita dengan peristiwa *The Great Depression* pada tahun 1929 yang membuat banyak negara di seluruh dunia mengalami resesi besar besaran (History.com, 2021), Negara-negara di seluruh dunia menghadapi tantangan yang sama sulitnya seperti Flu Spanyol dan *The Great Depression* sekaligus. Tentunya situasi ini bukan merupakan hal yang mudah bagi para pembuat kebijakan, karena diperlukan langkah yang tepat untuk membuat kebijakan yang dapat mengatasi pandemi dengan baik.

Kematian dan pengurangan lapangan pekerjaan yang terjadi sejak tahun 2020 sebagai akibat dari pandemi COVID-19 tentu sangat mempengaruhi masyarakat yang menggantungkan hidupnya melalui pekerjaan itu. Terlebih lagi menurut data

Badan Pusat Statistik per Agustus 2021 sebagaimana diperlihatkan pada Gambar II-1, sebanyak 37.02% penduduk Indonesia memiliki pekerjaan sebagai buruh/karyawan/pegawai yang notabene sangat tergantung dengan upah dari hasil pekerjaan mereka. Hanya sekitar 19.57% penduduk Indonesia yang bekerja sebagai wiraswasta/berusaha sendiri. Dengan adanya pandemi tentunya banyak pekerja yang kehilangan pekerjaan. Menurut Kementerian Badan Usaha Milik Negara (BUMN), sebanyak 3,5 juta orang kehilangan pekerjaan akibat pandemi COVID-19 (idxchannel, 2021).

Gambar II-1 Persentase Penduduk Bekerja Menurut Status Pekerjaan Utama



Sumber: diolah penulis dari bps.go.id

Besarnya dampak yang timbul akibat pandemi COVID-19 ini, tentu akan sangat rentan bagi kelompok berpenghasilan rendah. Di banyak negara, kelompok masyarakat berpenghasilan rendah sangat terdampak oleh krisis COVID-19 baik dalam bentuk kehilangan pekerjaan, paparan risiko kesehatan yang tinggi, maupun pengurangan pendapatan, sementara kelompok berpenghasilan tinggi relatif

bernasib lebih baik dalam menghadapi krisis pandemi COVID-19 ini. Sebagai tanggapan atas hal tersebut, pemerintah perlu melakukan intervensi melalui kebijakan fiskal untuk melindungi kelompok rentan dan menghentikan peningkatan kemiskinan dan ketidaksetaraan yang terjadi (Mooij et al., 2020).

2.2 Kebijakan Perpajakan Pada Masa Pemulihan Pandemi COVID-19

Menurut OECD (2021), dalam membuat kebijakan pajak untuk mengatasi tantangan struktural yang dihadapi seperti pandemi COVID-19, negara-negara harus menempatkan pertumbuhan, pemerataan dan keberlanjutan pada pijakan yang sama. Kebijakan pajak yang merangsang pertumbuhan ekonomi akan tetap menjadi pusat yang memungkinkan negara-negara untuk mengatasi tantangan yang akan mereka hadapi di luar krisis COVID-19. Selain itu, lanskap ekonomi yang berubah akan menciptakan tantangan sekaligus peluang yang berguna untuk meningkatkan desain pajak guna mendukung pertumbuhan yang inklusif dan berkelanjutan.

Saat ini, sebagian besar negara sedang berada pada fase pemulihan yang sangat penting untuk menciptakan kondisi pertumbuhan ekonomi yang kuat dan inklusif supaya dapat mendukung keuangan pemerintah ke depannya. Penghentian bantuan fiskal atau peningkatan pajak dapat berisiko mengganggu pemulihan ekonomi, seperti yang terjadi di banyak negara setelah krisis keuangan global.

2.3 Insentif Perpajakan

Pemerintah di berbagai negara sering kali menerapkan insentif. Tidak hanya di bidang perpajakan, insentif juga banyak diterapkan pada bidang lainnya seperti bidang investasi yang menerapkan insentif fiskal untuk menarik minat investor

lokal dan asing. Menurut KBBI (2016), insentif adalah tambahan penghasilan baik berupa uang, barang, dan sebagainya, yang diberikan untuk meningkatkan gairah kerja. Dalam artian luas, bentuk insentif tidak hanya berupa tambahan penghasilan, tetapi juga dapat berupa pengurangan dan/atau penghapusan atas suatu sanksi sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran.

2.4 *Voluntary Disclosure* (Pengungkapan Sukarela)

Pengungkapan (*disclosure*) didefinisikan dalam literatur akuntansi sebagai "menginformasikan publik melalui laporan keuangan perusahaan" (Ağca & Önder, 2007). Selain itu, pengungkapan juga didefinisikan sebagai "komunikasi informasi ekonomi, baik finansial maupun non finansial, kuantitatif atau lainnya mengenai posisi dan kinerja keuangan perusahaan" (Owusu-Ansah, 1998)

Secara teknis, pengungkapan terbagi dalam dua kategori besar, yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan wajib terdiri dari informasi yang diungkapkan untuk memenuhi persyaratan peraturan perundang-undangan. Sedangkan pengungkapan sukarela merupakan setiap informasi yang diungkapkan selain pengungkapan wajib. Pengungkapan sukarela juga dapat didefinisikan sebagai "pilihan bebas di pihak manajemen perusahaan untuk menyediakan akuntansi dan informasi lain yang dianggap relevan dengan kebutuhan keputusan pengguna laporan tahunan mereka." (Meek et al., 1995). Selain itu, pengungkapan

sukarela dapat mencakup pengungkapan “yang direkomendasikan oleh kode atau **badan yang berwenang**”(Hassan & Marston, 2010). Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*) adalah keterbukaan dalam mengungkapkan informasi yang material dan relevan mengenai perusahaan. Pengungkapan (*disclosure*) erat kaitannya dengan transparansi, yaitu perusahaan harus dapat memberikan informasi atau laporan yang akurat dan tepat waktu mengenai kinerja perusahaan (Tunggal, 2014).

Dalam hal perpajakan, *voluntary disclosure* berarti secara sukarela mengungkapkan harta yang belum atau kurang diungkapkan kepada otoritas perpajakan setempat. Secara umum, definisi program pengungkapan sukarela adalah suatu peluang yang ditawarkan oleh otoritas pajak di suatu negara, yang memungkinkan pembayar pajak yang sebelumnya tidak patuh untuk memperbaiki urusan pajak mereka dengan suatu ketentuan tertentu (OECD, 2015). Di Indonesia, *Voluntary Disclosure Program* (Program Pengungkapan Sukarela) didefinisikan sebagai pengungkapan atas harta bersih yang belum atau kurang diungkapkan pada surat pernyataan sepanjang Direktur Jenderal Pajak belum menemukan data dan/atau informasi mengenai harta dimaksud.

Tidak banyak studi empiris yang dipublikasikan tentang *Voluntary Disclosure Program* (VDP). Namun, cukup banyak penelitian yang dilakukan tentang *Tax Amnesty* yang bisa dibilang serupa dengan VDP. Hal ini juga diungkapkan oleh Farrar dan Hausserman (2016) yang secara tegas menyatakan bahwa baik *Tax Amnesty* maupun VDP merupakan inisiatif kepatuhan dengan biaya minimal yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk mengoreksi sendiri SPT masa

lalu. Mereka menyebutkan bahwa satu-satunya perbedaan antara amnesti pajak dan VDP adalah pengampunan pajak cenderung menjadi kesempatan satu kali untuk koreksi diri yang memiliki tanggal kedaluwarsa sedangkan VDP bersifat permanen dan berkelanjutan. Namun, ada VDP jangka pendek dengan tanggal kedaluwarsa, yang diterapkan di banyak negara, seperti skema yang digunakan Indonesia dan Malaysia. Oleh karena itu, tidak ada perbedaan yang mencolok antara *Tax Amnesty* dan VDP. Sebagai contoh, VDP Malaysia 2016 telah disebut sebagai pengampunan pajak oleh Ernst and Young (Ping et al., 2016). Mengingat hal tersebut di atas, untuk tujuan penulisan karya tulis ini, kedua istilah ini akan digunakan secara bergantian. Tidak ada aturan khusus yang mengatur tentang bagaimana kedua program ini seharusnya dilakukan. Lazimnya Program *Tax Amnesty* memberikan insentif yang lebih besar kepada wajib pajak dibanding *Voluntary Disclosure Program* (Urinov, 2015).

Voluntary Disclosure Program berguna untuk meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka pendek, meningkatkan kepatuhan di masa yang akan datang, mendorong repatriasi modal atau aset, transisi menuju sistem perpajakan yang baru. Walaupun *Voluntary Disclosure Program* memiliki tujuan jangka pendek, tetapi program ini juga dapat memiliki manfaat jangka panjang, yaitu berkaitan dengan peningkatan database profil wajib pajak.

Voluntary Disclosure Program perlu ditempatkan pada konteks *creative tax administration*, tujuan kepatuhan sukarela, dan pembayaran pajak. Hal ini juga dapat berfungsi sebagai transisi yang adil, efisien dan menguntungkan untuk sebuah sistem pajak yang lebih baik, terlebih lagi keadaan pemerintahan di seluruh dunia

selama pandemi yang membuat pajak sangat dibutuhkan untuk menangani program pemulihan dari pandemi. Hal ini membuat otoritas pemajakan terpaksa berfikir kreatif untuk lebih meningkatkan penerimaan perpajakan, salah satunya dengan mengadakan *Voluntary Disclosure Program*.

2.5 Sejarah *Voluntary Disclosure Program*

Fenomena *tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan suatu masalah yang dari dulu sulit untuk diatasi, bahkan kemunculannya hampir setara sistem pajak itu sendiri. Namun, selama beberapa dekade terakhir, beberapa faktor telah ikut berkontribusi pada peningkatan yang signifikan terhadap aktivitas penghindaran pajak. Sebagai respons, pemerintah telah mengambil berbagai tindakan reformasi, baik dari segi legislatif maupun administratif, untuk memerangi fenomena ini. Meskipun tindakan ini tampaknya memiliki dampak yang nyata pada aktivitas penghindaran pajak, tetapi masih belum terdapat kepastian apakah reformasi yang dijalankan tersebut dapat sepenuhnya memadai untuk masalah penghindaran pajak di abad ke 21 ini.

Berbagai macam perbaikan dilakukan oleh Pemerintah untuk menangani hal ini, salah satunya melalui program pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure Program*). Sebelum diinisiasi oleh *Organization for Economic Co-Operation and Development* (OECD) pada tahun 2009 (diupdate pada tahun 2015), penggunaan sistem *Voluntary Disclosure* sudah lebih dulu diterapkan di Amerika Serikat pada tahun 1952 oleh Departemen Keuangan yang memiliki kebijakan dimana mereka tidak akan melakukan penuntutan terhadap wajib pajak manapun yang mengungkapkan sepenuhnya penipuan pajak, selama mereka mengungkapkan hal

tersebut sebelum gugatan perdata atau pidana terhadap mereka dimulai. Kebijakan ini kemudian baru diimplementasikan oleh IRS pada tahun 1961 melalui *Regional Counsel Enforcement Division Manual* tepatnya di *Section 707* (Moskowitz, 2011). Dalam pengimplementasiannya, program pengungkapan sukarela yang dilakukan Amerika Serikat beberapa kali direvisi dan dihentikan, tetapi program ini cukup efektif bagi IRS dalam penanganan penghindaran pajak sehingga tetap dijalankan sampai sekarang. Sebagai contohnya pada tahun 2009 sampai dengan tahun 2018, lebih dari 56.000 pembayar pajak di Amerika bergabung dengan program ini dan mengumpulkan lebih dari US\$11.100.000.000 dolar AS dalam bentuk pajak, bunga, dan denda (IRS, 2018).

Keberhasilan Amerika Serikat dalam mengimplementasikan *Voluntary Disclosure Program* kemudian diikuti oleh negara-negara lain. Hal ini kemudian menjadi salah satu topik pertemuan pemimpin negara-negara G20 pada tahun 2009 yang membahas tentang kerja sama pertukaran informasi yang akan mengakhiri “era kerahasiaan” pada Bank. Dengan adanya kerja sama ini, diharapkan dapat mengurangi penghindaran pajak di setiap negara (G20/OECD, 2011). Salah satu langkah konkret yang dirumuskan pada pertemuan ini adalah “*Offshore Voluntary Disclosure Program*” yang mendorong wajib pajak untuk melakukan pengungkapan hartanya yang berada di luar negeri untuk dilaporkan pada otoritas perpajakan negaranya masing-masing.

2.6 Teori Legitimasi

Teori legitimasi menyatakan bahwa sebuah perusahaan adalah bagian dari masyarakat, sehingga nilai-nilainya harus sesuai dengan masyarakat luas di tempat

perusahaan tersebut beroperasi (Cho & Patten, 2007). Dengan demikian, gagasan teori legitimasi menyerupai kontrak sosial antara perusahaan dan masyarakat. Legitimasi penting bagi sebuah organisasi, dan pembatasan yang diberlakukan oleh norma dan nilai sosial, dan tanggapan mereka terhadap pembatasan tersebut, mendorong pentingnya untuk menganalisis perilaku organisasi yang relevan dengan lingkungan. Legitimasi ada ketika apa yang dilakukan oleh suatu organisasi atau perusahaan konsisten dengan apa yang diinginkan masyarakat. Jika terjadi ketidaksesuaian antara nilai-nilai suatu perusahaan dengan nilai-nilai masyarakat, maka perusahaan tersebut dapat kehilangan legitimasinya dan membahayakan kelangsungan hidup perusahaan atau organisasi tersebut.

Legitimasi suatu perusahaan akan diperoleh ketika ada kesesuaian antara hasil dengan apa yang diharapkan masyarakat dari perusahaan sehingga tidak ada tuntutan dari masyarakat. Bisnis dapat membuat pengorbanan sosial untuk mencerminkan keprihatinan mereka tentang masyarakat. Teori legitimasi menjadi dasar bagi sebuah perusahaan untuk mendengarkan harapan masyarakat dan menyelaraskan nilai-nilainya dengan norma-norma sosial yang berlaku di tempat perusahaan beroperasi. Perusahaan dapat berinvestasi di lingkungan sebagai bentuk kepedulian publik terhadap lingkungan dan masyarakat. Legitimasi dapat dianggap setara dengan pengakuan atau asumsi bahwa tindakan yang dilakukan oleh suatu entitas adalah tindakan yang mengikuti sistem norma, nilai, kepercayaan dan definisi yang dikembangkan secara sosial (Suchman, 1995).

Apabila dikaitkan dengan penerimaan pajak, teori legitimasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak dan pembayaran wajib pajak. Teori

legitimasi adalah keadaan dengan sistem nilai institusi sejalan dengan sistem nilai sosial yang lebih besar pada saat sistem itu menjadi bagiannya. Dalam kaitannya dengan kepatuhan wajib pajak dan pelaporan SPT, wajib pajak harus mematuhi atau sejalan dengan suatu sistem dimana wajib pajak merupakan bagian di dalamnya, yaitu kebijakan atas kewajiban perpajakan. Oleh karena itu, wajib pajak diharapkan untuk mematuhi kebijakan yang dikeluarkan pemerintah, yaitu kewajiban perpajakan yang salah satunya adalah patuh dalam membayar pajak. Legitimasi adalah potensi keuntungan atau sumber daya bagi wajib pajak untuk bertahan hidup, karena apabila wajib pajak patuh dan secara sukarela memenuhi pembayaran pajaknya maka wajib pajak akan menikmati dampaknya juga yakni dalam hal pembangunan nasional (Gunawan & Sukartha, 2016).

Teori Legitimasi menuntut organisasi atau perusahaan untuk memperhatikan norma-norma sosial masyarakat karena kesesuaian dengan norma sosial dapat membuat perusahaan semakin *legitimate*. Ketaatan terhadap peraturan pemerintah termasuk di dalamnya ketaatan terhadap peraturan perpajakan menunjukkan bahwa organisasi sesuai dengan norma masyarakat. Keberadaan program seperti *Tax Amnesty* dan *Voluntary Disclosure Program* merupakan kesempatan terbatas yang diberikan Pemerintah kepada organisasi atau individu untuk meningkatkan ketaatan terhadap peraturan pajak (Gunawan & Sukartha, 2016).

2.7 Pembahasan Hasil Penelitian Terbaru

Boubaker et al. (2021) meneliti mengenai hubungan *Voluntary Disclosure Program* dalam laporan tahunan pada kegiatan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Penelitian menggunakan sampel 3448 perusahaan yang terdaftar di

Perancis selama 2007-2013, hasilnya menunjukkan bahwa pengungkapan sukarela dapat menghasilkan rendahnya penghindaran pajak. Hal ini memberikan bukti bahwa pengungkapan ini dapat dilihat sebagai alat pemantauan yang efektif untuk mengurangi 'orang dalam' yang kemungkinan terlibat dalam kegiatan perpajakan melalui kegiatan penghindaran pajak. Selain itu, efek negatif pengungkapan sukarela pada penghindaran pajak signifikan hanya ketika kontrol keluarga di bawah 40%, hal ini menunjukkan bahwa peran disiplin pengungkapan sukarela terbatas pada perusahaan dengan tingkat kontrol keluarga yang relatif rendah. Secara keseluruhan, temuan dari penelitian ini konsisten dengan teori keagenan penghindaran pajak dan menyoroti peran penting pengungkapan perusahaan dalam meningkatkan tata kelola perusahaan.

Sejalan dengan hasil yang didapatkan Boubaker et al., Rukondo (2020) meneliti penyelenggaraan VDP di berbagai yurisdiksi di dunia, antara lain Amerika Serikat, Australia, Kanada, Kenya dan Afrika Selatan, kemudian membandingkannya dengan pelaksanaan VDP di Uganda. Penelitian ini menggunakan metode studi kepustakaan untuk menjelaskan perbedaan penerapan VDP di negara-negara tersebut. Hasil yang didapatkan adalah VDP telah digunakan di seluruh dunia dengan berbagai tingkat keberhasilan. Meskipun VDP memiliki manfaat yang signifikan, VDP juga memiliki resiko biaya yang cukup besar. VDP di Uganda menggunakan sistem pendekatan inovatif untuk meningkatkan kepatuhan pembayar pajak. Selain itu, VDP di Uganda juga memberikan kesempatan yang berguna bagi mereka yang terlibat dalam penghindaran dan bentuk ketidakpatuhan lainnya untuk memperbaiki status mereka. Hal ini akan memberikan amnesti pajak

permanen untuk sebagian besar penduduk yang tidak patuh. Ini cocok dengan model amnesti pajak dalam beberapa hal. Namun, VDP Uganda memiliki sejumlah keterbatasan yang perlu ditangani agar manfaat dapat dimaksimalkan dan biaya diminimalkan.

Dare et al. (2018) melakukan penelitian untuk memeriksa tanggapan perilaku pembayar pajak terhadap program pengungkapan sukarela yang hanya sekali dan permanen di Afrika Selatan. Penelitian ini menggunakan metode *controlled laboratory experiment* dengan mengumpulkan responden berupa sampel Wajib Pajak di Afrika Selatan. Kesimpulan yang didapatkan bahwa program pengungkapan sukarela (VDP) yang dilaksanakan hanya sekali dan permanen cukup efektif dalam meningkatkan kepatuhan dalam jangka pendek, hasil ini akan didapatkan hanya jika pelaksanaan program tersebut disertai dengan peningkatan tindakan penegakan atas penghindaran pajak. Hasilnya juga menunjukkan bahwa program pengungkapan sukarela yang dilakukan sekali dan permanen (dengan atau tanpa peningkatan penegakan) memiliki dampak jangka panjang yang tidak signifikan terhadap kepatuhan. Selain itu, program pengungkapan sukarela sekali saja lebih efektif daripada program pengungkapan sukarela permanen dalam merangsang kepatuhan. Karena itu, direkomendasikan agar pihak berwenang menghindari program pengungkapan sukarela yang permanen

Hasil penelitian yang didapatkan oleh Henneaux (2015) juga memiliki kesamaan dengan hasil penelitian yang dilakukan Dare et al.(2018). Penelitian yang dilakukan oleh Henneaux (2015) adalah tentang komparasi pelaksanaan VDP di Eropa. Penelitian ini menggunakan metode studi kepustakaan untuk

membandingkan dan menjelaskan pelaksanaan VDP di berbagai negara di Eropa. Pengumpulan data dilakukan melalui *website*, undang-undang, buku, dan artikel yang membahas terkait VDP di negara-negara tersebut. Hasilnya didapatkan bahwa kebanyakan negara di Eropa yang mengimplementasikan *Voluntary Disclosure Program*, lebih memilih menggunakan *Long Term - Voluntary Disclosure Program*, yaitu jenis *Voluntary Disclosure Program* yang tidak mengenal batasan waktu, sehingga wajib pajak bisa melakukan pengungkapan secara sukarela kapanpun mereka menemukan kekhilafan. Hal ini memiliki kekurangan dan kelebihan, serta mekanisme ini tidak dianjurkan bagi negara berkembang yang masih mengandalkan pajak sebagai penghasilan utamanya.

Alm (1998) meneliti analisis kebijakan perpajakan berupa *Tax Amnesty di Russia*. Penelitian menggunakan metode Studi Kepustakaan (*Library Research*). Pengumpulan data dilakukan melalui berbagai macam sumber terpercaya. Hasilnya adalah *Tax Amnesty* bisa meningkatkan pendapatan pajak secara instan, serta mengurangi biaya administratif, tetapi terdapat kekurangan karena menghasilkan pendapatan *Tax Amnesty* yang kecil dan *overstated*.

Mascheroni (2016) melakukan penelitian perbandingan fitur utama dari dua strategi yang ditargetkan, berbeda satu sama lain, diadopsi ke dalam undang-undang Italia dan Swiss dan menyoroti alasan di balik kedua pendekatan, selain itu penelitian ini mencoba juga untuk memberikan argumen baru tentang kesimpulan akhirnya dalam jangka pendek yang timbul. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif menggunakan metode komparatif yang digunakan untuk membandingkan dua fenomena atau lebih dalam penelitian ini. Kesimpulannya

beberapa tahun setelah undang-undang VDP Swiss mulai berlaku, dan pada saat kepatuhan sukarela Italia ditutup, kedua strategi kepatuhan pajak terbukti berhasil, mencapai hasil yang lebih tinggi dari yang diharapkan. Salah satu faktor keberhasilan keduanya adalah periode waktu pada saat VDP Italia dan Swiss ditetapkan.

Berbeda dengan penelitian-penelitian yang telah dibahas sebelumnya yang berfokus pada daerah Eropa dan Afrika, Ibrahim et al. (2017) melakukan komparasi kebijakan Tax Amnesty di 9 negara yaitu Bangladesh, India, Indonesia, Kazakhstan, Malaysia, Pakistan, Filipina, Sri Lanka, dan Thailand. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji penerapan pengampunan pajak di 9 Negara Asia. Data dikumpulkan dari survei literatur pada jurnal ilmiah dan artikel *online* yang membahas penerapan pengampunan pajak di masing-masing negara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk mendapatkan efek pengampunan pajak yang efektif, pemerintah harus menghindari program pengampunan pajak jangka panjang dan terlalu sering karena akan berdampak merugikan pada perilaku wajib pajak.

Huda dan Hernoko (2017) melakukan penelitian terkait *tax amnesty* di Indonesia dengan tujuan penelitian untuk mengetahui pelaksanaan pengampunan pajak di Indonesia yang telah berjalan tiga kali sejak tahun 1964, 1984, dan 2016; dan membandingkannya dengan program serupa yang dilaksanakan oleh beberapa negara seperti Afrika Selatan, India, dan Italia. Metode yang digunakan adalah dengan menggunakan studi kepustakaan. Hasilnya didapatkan bahwa *tax amnesty* tahun 1964 dan 1984 di Indonesia dinilai tidak berhasil karena kondisi politik saat

itu dan ketidak pedulian pemerintah untuk mensosialisasikan hal ini kepada wajib pajak. Namun berbeda dengan Afrika Selatan, India, dan Italia yang dinilai berhasil melaksanakan program pengampunan pajak, karena membawa dampak yang baik bagi penerimaan negaranya dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Untuk mencapai tujuan program pengampunan pajak tahun 2016, pemerintah Indonesia perlu merevisi peraturan perpajakan, mempersiapkan sumber daya pegawai pajak, menyiapkan sistem informasi terkait data wajib pajak, meningkatkan koordinasi badan publik antara Otoritas Jasa Keuangan dan Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK), dan memberlakukan peraturan tersebut setelah diberlakukannya pengampunan pajak.

Hasanah et al. (2021) melakukan penelitian yang berfokus pada pembahasan atas PPS di Indonesia. Penelitian ini menggunakan penelitian deskriptif kualitatif dengan metode komparatif yang digunakan untuk membandingkan dua fenomena atau lebih. Pengumpulan data dilakukan melalui pustaka, *website*, undang-undang, dan artikel yang membahas terkait *Tax Amnesty*. Penelitian ini menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan mendasar antara *Tax Amnesty* dan PPS yaitu dari segi tarif dan subjeknya. Peluang PPS diprediksi dapat berhasil dengan catatan sosialisasi harus maksimal, tidak adanya persepsi bahwa PPS membahayakan pembayar pajak yang jujur, serta adanya pandangan dari wajib pajak bahwa PPS ini merupakan *tax amnesty* terakhir sehingga muncul rasa takut tidak membayar pajak serta terkena denda, selain itu diharapkan pemerintah membuat perencanaan dan sosialisasi yang mumpuni demi kesuksesan PPS.

Sinapayan (2018) melakukan penelitian tentang alasan Wajib Pajak yang berkontribusi pada VDP di Malaysia menggunakan metode kuantitatif deskriptif yang digunakan untuk mengidentifikasi, menganalisis, dan menjelaskan alasan Wajib Pajak untuk berkontribusi pada SVDP di Malaysia. Selain itu, penelitian ini juga menunjukkan mekanisme pelaksanaan SVDP di Malaysia. Kesimpulan yang diperoleh dari penelitian ini adalah VDP merupakan kebijakan perpajakan yang baik untuk meningkatkan kepatuhan dan administrasi perpajakan jika dijalankan dengan hati-hati. Berbagai aspek perlu dipertimbangkan untuk mengimplementasikan VDP yang sukses tanpa mengorbankan upaya penegakan yang ada. Studi ini mengeksplorasi alasan yang berkontribusi terhadap partisipasi wajib pajak dalam VDP Malaysia dari perspektif profesional pajak. Secara total, terdapat empat alasan, yaitu ukuran pengurangan penalti, ketakutan akan deteksi dan hukuman, risiko audit lebih lanjut dan upaya promosi oleh *Inland Revenue Board Malaysia* (IRBM). Sejalan dengan itu, Ghazali et al. (2006) meneliti tentang *Special Voluntary Disclosure* di Malaysia selama masa krisis. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif deskriptif yang digunakan untuk mengidentifikasi, menganalisis, dan menjelaskan pelaksanaan SVDP di Malaysia selama masa krisis. Data yang digunakan menggunakan perusahaan yang ada pada KLSE Index pada tahun 2001. Tahun 2001 Dipilih karena tahun 2001 menjadi tahun krisis Malaysia. Hasil yang didapatkan adalah SVDP dapat meningkatkan ekonomi di Malaysia selama masa krisis.