

Keadilan Bagi Wajib Pajak Yang Mengikuti Program Pengampunan Pajak Pasca Berlakunya Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak

Norman Wijayantoko, Hasnah Azis, Ruhiyat Taufik
Program Pascasarjana Universitas Islam Syekh-Yusuf , Indonesia, 15118
E- Mail : sariharmoni81@gmail.com

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah studi mengenai keadilan Wajib Pajak yang mengikuti Program Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) dan Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak (PPS), dan Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak dapat meningkatkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak dan penerimaan negara dari sektor Pajak. Jenis Penelitian ini adalah Yuridis Normatif, dengan Jenis Data yang digunakan adalah Data Primer berupa melakukan interview, dan Data Sekunder berupa mengumpulkan peraturan perundang-undangan. Hasil penelitian ditemukan adanya ketidakadilan bagi Wajib Pajak yang telah patuh, tidak mendapatkan manfaat dari program Tax Amnesty dan PPS, bahkan dapat dilakukan pemeriksaan, sedangkan bagi masyarakat yang tidak mengikuti Tax Amnesty dan PPS, justru tidak dapat dilakukan penetapan atas pengenaan PPh terkait harta perolehannya.

Kata Kunci : Keadilan, Wajib Pajak, Program Pengampunan Pajak

Abstract

The author in this study has two objectives, namely first to conduct an in-depth study of the fairness of taxpayers who participate in the Tax Amnesty Program (Tax Amnesty) and Taxpayer Voluntary Disclosure (PPS). can increase the level of taxpayer compliance and state revenue from the tax sector. The type of research used in this research is normative juridical, with the type of data used is primary data in the form of conducting interviews directly with resource persons, and secondary data in the form of collecting laws and regulations, including laws, government regulations, regulations of the minister of finance, Regulation of the Director General of Taxes, Circular Letter of the Director General of Taxes. The results of this study indicate, first, that there is injustice for compliant Taxpayers, with Taxpayers who follow Tax Amnesty and PPS, on the grounds that compliant Taxpayers do not benefit from the Tax Amnesty and PPS program, and can even be audited, while for people who do not follow Tax Amnesty and PPS, it is impossible to determine the imposition of PPh related to assets.

Keywords: Justice, Taxpayers, Tax Amnesty Program

A. Pendahuluan

Setiap orang yang menerima penghasilan dinamakan Wajib Pajak, sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Fenomena yang sering terjadi pada masyarakat adalah kecenderungan memperkecil pembayaran pajak, bahkan hingga tidak membayar pajak. Kebutuhan penerimaan pajak yang terus meningkat, diperlukan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dengan mengoptimalkan semua potensi dan sumber daya yang ada, maka diperlukan strategi konsolidasi fiskal yang berfokus pada perbaikan defisit anggaran dan peningkatan rasio pajak, yang antara lain dilakukan melalui penerapan kebijakan peningkatan kinerja penerimaan pajak, reformasi administrasi perpajakan, peningkatan basis perpajakan, penciptaan sistem perpajakan yang mengedepankan prinsip keadilan dan kepastian hukum.

Tax Amnesty pada tahun 2017 berdasarkan penilaian Menteri Keuangan, Sri Mulyani, berjalan cukup baik dan tercatat angka realisasi mencapai Rp. 130 triliun, deklarasi harta Rp. 4.813,4 triliun, dan repatriasi Rp. 46 triliun. Dari penerimaan tersebut, Menteri Keuangan menjelaskan penerimaan uang tebusan *tax amnesty* sejumlah Rp. 130 triliun, yang terdiri dari Rp. 90,36 triliun dari WP Pribadi non Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM), Rp. 7,56 triliun dari OP UMK, Rp. 4,31 triliun WP badan non UMKM, dan Rp0,62 triliun WP badan UKM. Sedangkan deklarasi harga sejumlah Rp. 4.813,4 triliun, terdiri atas Rp. 3.633,1 triliun deklarasi harta di dalam negeri, dan repatriasi Rp146,6 triliun. Jika dilihat dari peserta yang mengikuti *tax amnesty* sebanyak 974.058 pelapor SPH, dari 921.744 wajib pajak, jumlah tersebut masih kecil dibandingkan dengan potensi wajib pajak di tanah air.

Pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* di Indonesia yang dilakukan pada tahun 2016, dapat dikatakan berhasil khususnya dari penerimaan uang tebusan yang berasal dari deklarasi, namun tidak berhasil dari repatriasi. Mengenai jumlah peserta yang ikut program *tax amnesty*, tidak mencapai jumlah peserta yang diharapkan pemerintah (Ispriyarso, 2019).

B. Metode

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif maka data yang digunakan adalah jenis data sekunder. Data sekunder berupa data yang diambil dengan cara studi pustaka dan studi dokumentasi. Data Primer berupa wawancara narasumber.

Sedangkan bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

- 1) Bahan Hukum Primer :
 - a. Undang-Undang KUP
 - b. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016
 - c. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021
- 2) Bahan Hukum Sekunder

Bahan pendukung yang membantu menganalisis serta memahami bahan hukum primer, seperti bukubuku hasil karya para ahli, hasil-hasil penelitian, atau kegiatan ilmiah yang memiliki kaitan atau hubungan dengan permasalahan penelitian ini.

Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti adalah teknik wawancara. Dengan teknik wawancara ini bertujuan informan dapat memberikan jawaban terbuka atas pertanyaan yang diajukan, selain itu untuk mendapatkan jawaban-jawaban dengan bentuk tertentu dari semua informan serta dengan menggunakan pedoman wawancara berisi garisgaris besar dari permasalahan yang ingin dijawab dalam penelitian.

Analisa Data, bahan hukum yang diperoleh dalam penelitian studi kepustakaan diuraikan dan dihubungkan sedemikian rupa, sehingga disajikan dalam penulisan yang lebih sistematis guna menjawab permasalahan yang telah dirumuskan. Pengolahan bahan hukum dilakukan secara deduktif, yakni menarik kesimpulan dari suatu permasalahan yang bersifat umum yang ada dianalisa secara kualitatif. Analisis kualitatif artinya menguraikan data secara bermutu dalam bentuk kalimat yang teratur, runtun, logis, tidak tumpang tindih, dan selektif, sehingga memudahkan interpretasi data dan pemahaman hasil analisis, (Muhammad, 2004) dengan menguraikan hasil penelitian berupa kalimat-kalimat.

C. Hasil Dan Pembahasan

Wajib Pajak dalam melaksanakan kepatuhan dalam kewajiban perpajakan, bergantung dengan motivasi yang dimiliki oleh Wajib Pajak pada suatu waktu. Apabila merujuk kepada penelitian yang dilakukan oleh Suyanto dan Putri, yang dalam penelitiannya mengutip pendapat Syah :

Menurut Syah (1997:136), “motivasi dapat dibagi menjadi dua yaitu, motivasi intrinsik adalah motif yang menjadi aktif atau berfungsinya tidak perlu dirangsang dari luar, dan motivasi ekstrinsik adalah motif yang menjadi aktif karena adanya rangsangan dari luar. Motivasi merupakan kekuatan-kekuatan yang ada dan bekerja, baik pada diri individu

maupun kekuatan yang berada diluar individu sehingga individu tersebut memahami keadaan dirinya untuk mengarahkan dan menggerakkan tingkah lakunya untuk membayar pajaknya untuk memenuhi kebutuhan dalam hal ini kebutuhan yang mendasari diri seorang untuk bertindak dan memberikan sumbangannya pada Negara pada sasaran pencapaian tujuan. Adanya motivasi dalam hal membayar pajak akan mempengaruhi patuh atau tidaknya Wajib Pajak Orang Pribadi dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Semakin tinggi motivasi Wajib Pajak Orang Pribadi dalam hal membayar pajak maka akan semakin tinggi pula tingkat kepatuhannya, sehingga penerimaan pajak oleh DJP juga semakin meningkat Putri (2016). Hasil penelitian ini yang menjadi dasar adanya dugaan bahwa Motivasi Membayar Pajak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi."(Suyanto, Putri, *Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Tentang Kebijakan Tax Amnesty (Pengampunan Pajak), Dan Motivasi Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Perpajakan*, Jurnal Akuntansi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa, Volume 5 No. 1, 2017, <https://jurnalfe.ustjogja.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/256>, diakses 12 Juni 2022.)

Menurut Siti (2004:2) "Faktor-faktor yang berperan penting dalam mempengaruhi dan menentukan optimalisasi pemasukkan dana ke kas negara melalui pemungutan pajak kepada warga negara antara lain :

1. Kejelasan dan Kepastian

Peraturan Perundang-undangan dalam Bidang Perpajakan Secara formal, pajak harus dipungut berdasarkan undang-undang demi ter-capainya keadilan dalam pemungutan pajak (No taxation without representation atau Taxation without representation is robbery) (Mayhew, 1750). Namun keberadaan undang-undang saja tidaklah cukup. Undang-undang haruslah jelas sederhana dan mudah dimengerti, baik oleh fiskus, maupun oleh pembayar pajak. Timbulnya konflik mengenai interpretasi atau tafsiran mengenai pemungutan pajak akan berakibat pada terhambatnya pembayaran pajak itu sendiri.

2. Tingkat Intelegualitas Masyarakat

Sejak tahun 1984, sistem perpajakan di Indonesia menganut prinsip Self Assessment. Prinsip ini memberikan kepercayaan penuh kepada pem-bayar pajak untuk melaksanakan hak dan kewajibannya dalam bidang perpajakan, seperti yang tertuang dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Pasal 4 ayat (1) menyatakan: wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Sementara di Pasal 12 ayat (1) dinyatakan: setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak meng-gantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Dalam hal ini, pem-bayar pajak mengisi sendiri Surat Pemberitahuan (SPT) yang dibuat pada setiap akhir masa pajak atau akhir tahun pajak. Selanjutnya, fiskus

melakukan penelitian dan pemeriksaan mengenai kebenaran pemberitahuan tersebut. Dengan menerapkan prinsip ini, pembayar pajak harus memahami peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan sehingga dapat melakukan tugas administrasi perpajakan. Untuk itu, in-telektualitas menjadi sangat penting sehingga tercipta masyarakat yang sadar pajak dan mau memenuhi kewajibannya tanpa ada unsur pemaksaan. Namun, semuanya itu hanya dapat terjadi bila undang-undang itu sendiri sederhana, mudah dimengerti, dan tidak menimbulkan kesalahan persepsi.

3. Kualitas Fiskus (Petugas Pajak)

Kualitas fiskus sangat menentukan di dalam efektivitas pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Bila dikaitkan dengan optimalisasi target penerimaan pajak, maka fiskus haruslah orang yang berkompoten di bidang perpajakan, memiliki kecakapan teknis, dan bermoral tinggi.

4. Sistem Administrasi Perpajakan yang Tepat

Seberapa besar penerimaan yang diperoleh melalui pemungutan pajak juga dipengaruhi oleh bagaimana pemungutan pajak itu dilakukan. Menurut Smith dikutip oleh Waluyo (2006:14) pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas empat asas, yaitu:

- a. Equity/Equality di mana keadilan merupakan pertimbangan penting dalam membangun sistem perpajakan. Dalam hal ini, pemungutan pajak hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya. Negara tidak merupakan pertimbangan penting dalam membangun sistem perpajakan. Dalam hal ini, pemungutan pajak hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya. Negara tidak boleh melakukan diskriminasi di antara sesama pembayar pajak.
- b. Certainty, yaitu pajak yang harus dibayar haruslah terang (certain) dan tidak mengenal kompromis (not arbitrary). Kepastian hukum harus tercermin mengenai subyek, obyek, besarnya pajak dan juga ketentuan mengenai pembayaran.
- c. Convenience adalah pajak harus dipungut pada saat yang paling baik bagi pembayar pajak, yaitu saat diterimanya penghasilan.
- d. Economy, yaitu pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya. Biaya pemungutan hendaknya tidak melebihi pemasukan pajaknya."
- e. Pemerintah dalam pelaksanaan PPS, selain untuk meningkatkan penerimaan negara, juga untuk meningkatkan database Wajib Pajak, sebagaimana ditulis oleh Hasanah, Na'im, Elyani, dan Waruwu dalam jurnalnya.

Dengan selesainya tax amnesty jilid I diperoleh beberapa keberhasilan dan kelemahan yang akan menjadi dasar untuk pelaksanaan tax amnesty jilid II diantaranya adalah

pemerintah mendapatkan database data perpajakan yang akan dapat dijadikan basis data pajak yang lebih akurat karena dengan adanya basis data maka pihak pajak dapat memantau dana pajak yang dapat ditarik. Mengambil pandangan dari Menteri keuangan Sri Mulyani bahwa basis data yang diperoleh dari amnesty pajak dapat dimanfaatkan untuk menggali potensi serta mengidentifikasi potensi pemasukan pajak dan juga menjadi dasar informasi untuk dijadikan dasar penelitian tentang perpajakan untuk tahun-tahun berikutnya” (Klinikpajak.co.id, 2016). (Hasanah, Na’im, Elyani, dan Waruwu, “Analisis Perbandingan Tax Amnesty Jilid I dan Jilid II (Program Pengungkapan Sukarela) Serta Peluang Keberhasilannya”, Riset & Jurnal Akuntansi, Volume 5 Nomor 2, Agustus 2021, <https://owner.polgan.ac.id/index.php/owner/article/view/565/237>, diakses 22 Juni 2022)

Hal ini sejalan dengan pendapat peneliti sebelumnya yaitu Ningtyas dan Aisyaturrahmi, yang menyatakan bahwa : “Program Pengungkapan Sukarela merupakan kesempatan terakhir bagi wajib pajak untuk membenahi kewajibannya yang masih belum benar”. Atas hal ini, penting sekali bagi wajib pajak untuk dapat memanfaatkan kebijakan Program Pengungkapan Sukarela yang telah dikeluarkan oleh pemerintah. Berdasarkan theory of planned behavior kebijakan Program Pengungkapan Sukarela dapat juga dikatakan meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang tercermin melalui dorongan norma subjektif dan kewajiban moral.” (Ningtyas, Aisyaturrahmi, *Urgensi Program Pengungkapan Sukarela (Tax Amnesty Jilid II) Berdasarkan Sudut Pandang Wajib Pajak*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Volume 10 No.1, 2022, <https://ojs.unimal.ac.id/jak/article/view/6611>, diakses 15 Juni 2022)

Sejak berlakunya TA pada akhir tahun 2016 dan awal tahun 2017, selain terjadi peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak, terjadi pula peningkatan kepatuhan oleh Wajib Pajak, hal ini sebagaimana ditulis oleh Irawan, Raras, Program Pengungkapan Sukarela Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pajak Di Masa Pandemi Covid-19, *Jurnalku.org*, Volume 1 No.2, Desember 2021, <https://jurnalku.org/index.php/pengmasku/article/view/107>, diakses 10 Juni 2022. Berikutnya, narasumber pertama juga menjelaskan mengenai kesuksesan dari program tax amnesty tahun 2016-2017. Kepatuhan penyampaian SPT Tahunan oleh wajib pajak peserta tax amnesty meningkat dibandingkan tahun pajak sebelumnya.

Ukuran kepatuhan adalah dilaksanakannya ketentuan Undang-Undang KUP oleh wajib pajak sedemikian rupa sehingga penerimaan pajak bagi pemerintah telah memenuhi target. Tingkat kepatuhan WP (tax coverage) memegang peranan penting terhadap keberhasilan pemerintah dalam menentukan besarnya penerimaan dari sektor pajak. Direktorat Jenderal Pajak mencatat rasio kepatuhan Wajib Pajak (WP) dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan dapat dilihat pada Gambar 1, sebagai berikut :

RASIO KEPATUHAN MENINGKAT PASCA TA 2016

SPT Tahunan meningkat di kisaran 70 persen



Gambar 1

Sumber : Irawan, Raras, *Program Pengungkapan Sukarela Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pajak Di Masa Pandemi Covid-19*, *Jurnalku.org*, Volume 1 No.2, Desember 2021, <https://jurnalku.org/index.php/pengmasku/article/view/107>, diakses 10 Juni 2022.

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

Salah satu target kepatuhan yang perlu dilakukan juga adalah menjaring pajak yang berasal dari kekayaan yang berada di luar negeri. Salah satu upayanya adalah membangkitkan kesadaran Wajib Pajak dan Wajib Pajak baru melalui pengampunan pajak (tax amnesty) dan juga Program Pengungkapan Pajak Sukarela (PPS).

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

Selain itu, juga banyak diakui bahwa teori deterennya Allingham & Sandmo (WP patuh jika risiko deteksi tidak patuh tinggi dan sanksi tinggi) sudah luntur. Bahkan penelitian Kirchler, Tyler, Blumenthal & Slemrod (Alink & Kommer) mengindikasikan bahwa secara empiris metode peningkatan kepatuhan dengan pendekatan audit dan punishment tidak efektif dan efisien. Penelitian Webley (Alink & Kommer), menemukan bahwa beberapa faktor penyebab tidak patuh termasuk: kesempatan, persepsi keadilan, personalitas (tax moral -motivasi, dan ethics, norma perilaku), norma sosial (kultur

masyarakat), *tax knowledge*.

Edukasi amat mempengaruhi *knowledge* dan *personalitas*. Tax Policy dan Administrasi harus mempersempit kesempatan tidak patuh. System harus dibentuk mudah pahami dan dipatuhi namun sulit dihindani. Dukungan otomasi dan IT serta data lengkap dan komprehensif sehingga memfasilitasi *matching data* eksternal atas semua SPT WP potensial (minimal 20% dengan kontribusi penerimaan 80%) lebih efektif meningkatkan kepatuhan. Begitu lengkap dan baiknya sistem IT data based administrasi pajak berbasis otomasi transaksi pemajakan, kemampuan kantor pajak melaksanakan *pre-populated return*, seperti Chili, Spain, France, Australia, Netherlands, Poland, dan Portugal, serta massif dan meluasnya *sistem withholding at source* atas mayoritas objek pajak, termasuk penghasilan bisnis dan profesi dianggap mampu mencegah ketidakpatuhan pajak.

Berdasarkan pembahasan diatas bahwa hasil dari penelitian ini adalah :

- a. Terjadi peningkatan kepatuhan Wajib Pajak, mengacu kepada data rasio kepatuhan meningkat pasca TA 2016 sampai dengan tahun 2020.
- b. Terjadi peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan, mengacu kepada data penerimaan TA dan PPS.

D. Kesimpulan

1. Terjadi adanya peningkatan penerimaan pajak dan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya, hal ini tidak terlepas dari adanya tarif rendah yang ditawarkan oleh pemerintah, dan juga penghapusan sanksi, serta tindakan tidak dilakukannya pemeriksaan oleh petugas pajak.
2. Terdapat ketidakadilan bagi Wajib Pajak yang telah patuh dengan Wajib Pajak yang mengikuti *Tax Amnesty* dan PPS, hal ini disebabkan karena Wajib Pajak yang telah patuh tidak mendapatkan manfaat dari program *Tax Amnesty* dan PPS ini, bahkan Wajib Pajak tersebut cenderung dapat dilakukan pemeriksaan yang mengakibatkan kemungkinan adanya kurang bayar PPh, karena masih dapat diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak hingga masa kadaluarsa penagihan pajak. Bagi masyarakat yang tidak mengikuti *Tax Amnesty* dan PPS, justru tidak dapat dilakukan penetapan atas pengenaan PPh terkait harta yang diperoleh sebelum 31 Desember 2015, karena telah kadaluarsa penetapan pajaknya. Sedangkan bagi Wajib Pajak yang mengikuti *Tax Amnesty* tetap dapat diterbitkan penetapan pajak atas harta yang kurang atau belum dilaporkan dengan sanksi sebesar 200% dari pajak yang terutang.

Referensi

- Adinda Suci Cahya Ningtyas, Aisyaturrahmi, *Urgensi Program Pengungkapan Sukarela (Tax Amnesty Jilid II) Berdasarkan Sudut Pandang Wajib Pajak*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Universitas Negeri Surabaya, 2022.
- Arto, A. Mukti. *Putusan yang Berkualitas Mahkota bagi Hakim Mutiara bagi Pencari Keadilan*. Varia Peradilan, Majalah, Nomor: 296, Juli 2010
- Budi Ispriyarso, *Keberhasilan Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) di Indonesia*, Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, 2019.
- Fauzian, 2022, "Pengungkapan Sukarela dan Kepatuhan Wajib Pajak". *Jurnal Vokasi Unair*, <http://vokasi.unair.ac.id/id/2022/02/08/pengungkapan-sukarela-dan-kepatuhan-wajib-pajak/>, diakses 8 Juni 2022.
- Geni, Liana, *Pengoptimalan Program Pengungkapan Sukarela Wajib Pajak*, *Buletin APBN*, Volume VI, Edisi 22, November 2021, <https://berkas.dpr.go.id/puskaji-anggaran/buletin-apbn/public-file/buletin-apbn-public-138.pdf> , diakses 18 Juni 2022.
- Gunadi, *Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan, (KUP)*. Jakarta: Bee Media Indonesia, 2016.
- Hasanah, Na'im, Elyani, dan Waruwu, "Analisis Perbandingan Tax Amnesty Jilid I dan Jilid II (Program Pengungkapan Sukarela) Serta Peluang Keberhasilannya", *Riset dan Jurnal Akuntansi*, Volume 5 Nomor 2, Agustus 2021, <https://owner.polgan.ac.id/index.php/owner/article/view/565/237>, diakses 10 Juni 2020.
- Irawan, Raras, *Program Pengungkapan Sukarela Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Pajak Di Masa Pandemi Covid-19*, *Jurnalku.org*, Volume 1 No.2, Desember 2021, <https://jurnalku.org/index.php/pengmasku/article/view/107>, diakses 10 Juni 2022.
- Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi Keadilan Sosial: Serial Gagasan Konstitusi Sosial dan Negara Kesejahteraan Sosial Indonesia*, Jakarta: JSLG Universitas Indonesia, 2017.
- Prasetyo, Dessy Iskandar dan Bernard L. Tanya. *Hukum Etika & Kekuasaan*. Yogyakarta: Genta Publishing. 2011
- Roni Hanitijo Sumitro, *Metodelogi Penelitian Hukum* Jakarta: Ghalia, 2010.
- Tridiatno, Yoachim Agus. *Keadilan Restoratif*. Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka. 2015