

ERA BARU HUBUNGAN OTORITAS PAJAK DENGAN WAJIB PAJAK



CETAKAN KEDUA

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro



Sets the Standards and Beyond

ERA BARU HUBUNGAN OTORITAS PAJAK DENGAN WAJIB PAJAK

Penulis:

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro



Sets the Standards and Beyond

CETAKAN KEDUA

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro

ISBN: 978-602-97854-6-3

Koordinator Penerbitan

dan Produksi : Darussalam

Tata Letak : Denny Vissaro

Desain Cover : Gallantino Farman dan Archie Teapriangga

Hak Cipta © 2019 Penerbit DDTC (PT Dimensi Internasional Tax)

Menara DDTC

Jl. Raya Boulevard Barat Blok XC 5-6 No B, Kelapa Gading Barat

Kelapa Gading, Jakarta Utara, DKI Jakarta, 14240 - Indonesia

Telp. : +62 21 2938 2700

Fax : +62 21 2938 2699

Website : <http://www.ddtc.co.id>

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro

DDTC (PT Dimensi Internasional Tax), Jakarta, 2019

1 jil., 14,8 x 21 cm, vii+116 halaman

Cetakan:

1. Jakarta, Agustus 2019

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanik, termasuk memfotokopi, merekam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama **3 (tiga) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)**.
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama **4 (empat) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah)**.
3. Setiap Orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama **10 (sepuluh) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah)**.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena berkat hidayah-Nya buku ini akhirnya diterbitkan. Buku ini merupakan buah pemikiran dari penulis yang selama ini berkecimpung dengan isu-isu pajak domestik maupun internasional. Tujuan diterbitkannya buku Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak adalah untuk memberikan panduan, kerangka, dan harapan terhadap reformasi pajak di Indonesia.

Berangkat dari pengamatan kami sebagai akademisi dan praktisi pajak internasional, kami melihat lanskap pajak dunia dan domestik tengah mengalami perubahan menuju wajah yang baru. Kerangka hubungan antara otoritas pajak dan wajib pajak yang bersifat kaku dan konvensional selama ini dirasa tidak lagi tepat untuk menjawab tantangan-tantangan yang baru di masa kini dan mendatang. Dibutuhkan adanya suatu paradigma baru yang mendasari hubungan antara otoritas pajak dengan wajib pajak, yang keduanya saling menaruh kepercayaan satu sama lain dan memiliki keinginan saling membantu.

Sistem pajak berbasis paradigma kepatuhan kooperatif perlu dikembangkan sebagai solusi untuk menjadi sebuah wadah yang didasari hubungan kepercayaan antara otoritas pajak dan wajib pajak sehingga keduanya memiliki semangat yang sama untuk bergotong-royong mengoptimalkan sistem pajak Indonesia. Adapun paradigma kepatuhan ini didasarkan atas perumusan kebijakan pajak yang partisipatif dan berorientasi jangka panjang,

keterbukaan antara otoritas pajak dan wajib pajak, serta upaya untuk meningkatkan kepastian dan keadilan melalui simplifikasi pajak. Bertepatan dengan adanya momentum reformasi pajak yang tengah berlangsung, paradigma tersebut dapat menjadi bagian penting yang menjadi ruh bagi perbaikan sistem pajak Indonesia.

Dengan dilandasi pada pendekatan konseptual dan filosofis yang bersumber dari kajian ilmiah dan sumber referensi terpercaya, buku ini diharapkan dapat menjadi landasan konseptual penting sebagai pijakan kita dalam menyukseskan reformasi pajak di Indonesia.

Terima kasih kami ucapkan kepada semua pihak yang telah mendukung penerbitan buku ini. Ucapan terima kasih yang spesial disampaikan kepada keluarga tercinta penulis yang telah memberikan doa dan dukungan moril dalam proses penyusunan buku ini.

Melalui buku ini kami berharap dapat memberikan manfaat bagi perkembangan dunia pajak di tanah air. Saran dan kritik yang bersifat konstruktif dari para pembaca tentunya sangat kami harapkan.

Jakarta, Agustus 2019

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro

KATA PENGANTAR

(Cetakan Kedua)

Dengan memanjatkan puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa, buku Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak telah memasuki cetakan yang kedua. Buku cetakan yang kedua ini merupakan wujud komitmen kami untuk memberikan yang terbaik bagi para pembaca.

Dalam penerbitan cetakan yang kedua ini, kami memperbaiki beberapa kesalahan penulisan dari buku cetakan sebelumnya dengan harapan perbaikan yang dilakukan dapat menambah kejelasan dan manfaat buku ini. Penerbitan cetakan kedua ini juga merupakan hasil dari berbagai masukan, saran, dan kritik dari pembaca sehingga kami dapat lebih menyempurnakan buku ini.

Kami tetap mengharapkan dukungan dari para pembaca melalui segala masukan, saran, dan kritik yang bersifat konstruktif demi perbaikan dan penyempurnaan buku ini kedepannya. Sebagai penutup, kami mengucapkan terima kasih kepada seluruh pihak yang telah mendukung penulisan dan penerbitan cetakan kedua buku ini. Semoga buku ini dapat senantiasa memberikan manfaat bagi para pembaca, khususnya dalam meningkatkan pengetahuan dan ide dalam mengembangkan sistem pajak Indonesia.

Jakarta, November 2019

Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Denny Vissaro

DAFTAR ISI

Kata Pengantar	iii
Kata Pengantar (Cetakan Ke-2)	v
Daftar Isi	vi

BAB 1

Era Baru Melalui Reformasi Pajak

A. Latar Belakang: Situasi di Indonesia	1
B. Agenda Reformasi Pajak di Indonesia	7
C. Faktor Penentu Keberhasilan Reformasi Pajak	9
D. Lanskap Pajak ke Depan	13
E. Kerangka Konseptual Reformasi Pajak 2017-2020	17

BAB 2

Era Baru Melalui Kepatuhan Kooperatif

A. Pendahuluan: Upaya Meningkatkan Kepatuhan	23
B. Paradigma Kepatuhan Kooperatif sebagai Solusi	28
C. Faktor Penentu Keberhasilan Penerapan Kepatuhan Kooperatif	33
D. Studi Komparasi: Pelajaran dari Penerapan Kepatuhan Kooperatif di Negara Lain	36
E. Isu Lanjutan	43
F. Penutup	46

BAB 3

Era Baru Melalui Kebijakan yang Stabil dan Partisipatif

A. Pendahuluan	49
B. Perumusan Kebijakan yang Partisipatif	52
C. Pengelolaan Fiskal yang Kredibel	54
D. Prinsip Pemisahan Kekuasaan	57
E. Keseimbangan antara Daya Saing, Optimalisasi Penerimaan, dan Dinamika Perekonomian	61
F. Kesimpulan	65

BAB 4

Era Baru Melalui Simplifikasi

A. Simplifikasi Pajak: Tinjauan Konseptual	67
B. Kompleksitas Sistem Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak	74
C. Menerapkan Simplifikasi Pajak Secara Tepat Sasaran	76
D. Simplifikasi bagi Usaha Kecil dan Menengah (UKM)	81
E. Kesimpulan	83

BAB 5

Era Baru Melalui Teknologi

A. Peluang Teknologi	85
B. Integrasi Data dan Informasi	87
C. Teknologi dan Transparansi Pajak	93
D. Kebutuhan Teknologi untuk Perumusan Kebijakan Pajak	95
E. Kesimpulan	97

Referensi **99**

Profil Penulis **117**

Era Baru Melalui Reformasi Pajak

A. Latar Belakang: Situasi di Indonesia

Optimalisasi sistem pajak turut menentukan sejauh mana pemerintah mampu mencapai target pembangunan, baik dari segi ekonomi, sosial, politik, maupun kesejahteraan secara keseluruhan. Pajak sangat erat kaitannya dengan apa yang disebut dengan *state building*. Kaitan ini tidak hanya sebatas pada peran pajak dalam mendanai kegiatan pembangunan, tetapi juga terletak pada bagaimana desain kebijakan dan proses pengumpulan pajak merepresentasikan prinsip keadilan dan netralitas.¹

Pajak juga merupakan katalis dalam upaya menuju sistem demokrasi ekonomi, yaitu upaya penyediaan barang publik secara adil dan distribusi pendapatan, serta jalan menuju tata kelola pemerintahan yang efektif.² Selain itu, upaya memperkuat

¹ Timothy Besley dan Torsten Persson, "Taxation and Development" dalam *Handbook of Public Economics Vol. 5*, ed. Alan J. Auerbach, Raj Chetty, Martin Fieldstein, dan Emmanuel Saez (Amsterdam: Elsevier, 2013): 51-52.

² Lihat Deborah Brautigam, "Taxation and State Building in Developing Countries," *Cambridge University Press* (2008).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

negara (*state capacity*) juga tidak terlepas dari besaran alokasi anggaran pembangunan yang ditetapkan oleh pemerintah.³ Dengan kata lain, kapasitas fiskal mencerminkan kemampuan pemerintah dalam memenuhi kebutuhan pembangunan serta mempengaruhi perekonomian nasional.

Dalam perjalanan lebih dari 70 tahun pascakemerdekaan, tantangan dalam mengupayakan kesejahteraan rakyat secara optimal dan merata masih jauh dari tuntas. Pembangunan dirasa belum optimal dan merata. Oleh karena itu, kebutuhan terpenuhinya pendanaan pembangunan menjadi hal yang sangat vital. Berbagai upaya telah dilakukan dalam rangka meningkatkan kinerja penerimaan pajak. Walau demikian, berbagai indikator menunjukkan kinerja penerimaan pajak yang belum optimal.

Pertama, dari sisi rasio penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) atau *tax ratio*. *Tax ratio* di Indonesia hanya berada di tingkat 11,5% pada tahun 2018⁴, signifikan berada di bawah rata-rata negara dunia (14,8%), negara berpenghasilan menengah ke bawah lainnya (12,5%)⁵, serta nilai *tipping point* rekomendasi IMF (15%) yang dinilai cukup untuk mendukung akselerasi pembangunan secara signifikan.⁶

Kedua, rasio antara realisasi dan potensi penerimaan pajak yang masih rendah. Hal ini dapat dilihat dari indikator *tax gap*, yaitu potensi pajak yang belum “terjamah”, yang menurut BKF angkanya berada pada 42,5% untuk Pajak Penghasilan (PPh) dan

³ Lihat Francis Fukuyama, *State Building* (New York: Cornell University Press, 2004).

⁴ Nilai ini menggunakan definisi *tax ratio* secara luas, yaitu termasuk penerimaan pajak, bea dan cukai, dan penerimaan Sumber Daya Alam (SDA).

⁵ Perhitungan ini berasal dari World Bank pada tahun 2014. Dapat diakses melalui <http://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>.

⁶ Vito Gaspar, Laura Jaramillo, dan Phillipe Wingender, “Tax Capacity and Growth”, *IMF Working Paper* No. 16/234 (2016).

25% untuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN).⁷ Indikator lainnya adalah *tax effort*. Menurut Fenochietto dan Pessino, pada tahun 2011 Indonesia hanya mampu mencapai 43% dari potensi penerimaan pajaknya.⁸

Ketiga, indikator mengenai *tax buoyancy* atau elastisitas pertumbuhan PDB terhadap pertumbuhan penerimaan pajak. Selama kurun periode 2014-2018, rata-rata *tax buoyancy* Indonesia berada di kisaran 0,8 (1% pertumbuhan PDB diterjemahkan sebagai 0,8% pertumbuhan penerimaan pajak). Padahal, berbagai indikator ekonomi, seperti semakin besarnya jumlah kelas menengah, aktivitas konsumsi yang tinggi, ataupun pertumbuhan ekonomi yang relatif stabil sesungguhnya menjadi indikasi potensi pajak yang semakin besar. Sayangnya, potensi ini tidak diimbangi dengan perbaikan capaian dan kinerja pajak.

Agaknya, pertumbuhan PDB kita semakin didorong oleh pertumbuhan sektor-sektor tertentu yang penerimaan pajaknya justru belum optimal. Misalnya, kebijakan pajak di sektor tersebut yang justru sengaja didesain untuk relaksasi atau pemajakan sektor tersebut sulit untuk diadministrasikan sehingga banyak “kebocoran”. Ini membutuhkan kajian *tax gap* per sektor sehingga akhirnya diketahui mana hal-hal yang harus diperbaiki baik dari sisi kebijakan, administrasi, maupun penegakan hukumnya.

Keempat, mengenai realisasi terhadap target penerimaan pajak. Target penerimaan pajak sering disebut sebagai kebutuhan pembangunan. Terakhir kali Indonesia mencapai target penerimaan pajaknya adalah pada tahun 2008. Setelahnya,

⁷ Lihat Badan Kebijakan Fiskal, *Kajian Potensi Penerimaan Perpajakan berdasarkan Pendekatan Makro* (Kementerian Keuangan, 2014).

⁸ Ricardo Fenochietto dan Carola Pessino, “Understanding Countries’ Tax Effort,” *IMF Working Paper* WP/13/244 (2013): 16.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

angka realisasi terhadap target menurun hingga ke titik paling rendah pada tahun 2016, yaitu hanya sebesar 81,6%.⁹ Hal ini tidak hanya menyebabkan tidak terpenuhinya target pendanaan pembangunan, tetapi juga memengaruhi persepsi masyarakat terhadap kredibilitas pemerintah dalam menentukan serta mencapai targetnya.

Seluruh indikator tersebut sejatinya memperlihatkan adanya persoalan-persoalan dalam sistem pajak di Indonesia yang belum diatasi dengan tepat. Tidak hanya itu, ini juga mengindikasikan terdapat permasalahan yang bersifat mendasar dan membutuhkan pembenahan, apakah itu dari sisi kebijakan, hukum, maupun administrasi.

Mengatasi setiap permasalahan tersebut bukanlah hal mudah. Paling tidak terdapat lima tantangan situasi pajak di Indonesia.

Pertama, rendahnya kepatuhan pajak di Indonesia. Pada tahun 2018, dari sekitar 131 juta angkatan kerja di Indonesia¹⁰, hanya terdapat 42 juta wajib pajak yang terdaftar.¹¹ Lebih lanjut, hanya sekitar 17,6 juta wajib pajak saja yang wajib menyampaikan SPT. Walau tingkat kepatuhan menyampaikan SPT telah mengalami peningkatan antarwaktu, tetapi angkanya masih berada di kisaran 70,4% pada tahun 2018.

Padahal, rasio tersebut baru memperlihatkan kepatuhan formal saja, belum kepatuhan material (kebenaran isi dari SPT). Kepatuhan yang rendah ini dapat diakibatkan oleh tingginya biaya kepatuhan, tidak terintegrasinya data profil wajib pajak, hingga lemahnya penegakan hukum oleh otoritas pajak.

⁹ Kementerian Keuangan, *Nota Keuangan dan APBN* berbagai tahun.

¹⁰ Biro Pusat Statistik, *Keadaan Angkatan Kerja di Indonesia – Agustus 2018* (Jakarta: BPS RI, 2018), 51.

¹¹ Direktorat Jenderal Pajak, *2018 LAKIN DJP* (2019), 12.

Kedua, tentang struktur penerimaan pajak Indonesia yang kurang berimbang dan didominasi oleh penerimaan dari PPN serta PPh Badan. Pada tahun 2018, jumlah keduanya menyumbang sekitar 59% dari total seluruh penerimaan pajak.¹² Implikasinya adalah penerimaan pajak kita rentan terhadap faktor-faktor makroekonomi karena terlalu bergantung pada sektor konsumsi (sebagai lokomotif pertumbuhan) dan sektor komoditas (karena banyaknya korporasi yang bergerak di komoditas atau memiliki ketergantungan terhadap komoditas).

Ketiga, adanya *shadow economy*. Hal ini tidak dapat dilepaskan dari masih banyaknya sektor-sektor yang sulit untuk dipajaki (sektor informal, *black market*, UKM, dan sebagainya). Pada umumnya, sektor-sektor ini dapat digolongkan menjadi *shadow economy*, yaitu semua aktivitas ekonomi yang berkontribusi terhadap perhitungan Pendapatan Nasional Bruto (PNB) maupun Produk Domestik Bruto (PDB) tetapi aktivitas tersebut sama sekali tidak terdaftar.¹³ Dalam penelitian yang dilakukan oleh Medina dan Schneider, rata-rata jumlah transaksi *shadow economy* di Indonesia pada kurun waktu antara tahun 2005-2015 mencapai angka 26,6% dari PDB.¹⁴

Keempat, kapasitas otoritas pajak. Kualitas dan kinerja sistem pajak sangatlah tergantung dari pihak yang menjalankan administrasi pemungutan pajak. Dalam hal ini adalah otoritas pajak. Saat ini, kapasitas otoritas pajak di Indonesia dirasa masih lemah yang akhirnya mengakibatkan belum optimalnya kinerja pelayanan, pengawasan, serta penegakan hukum pajak.

¹² Diolah dari data Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2018* (2019).

¹³ Friedrich Schneider dan Dominik H. Enste, "Shadow Economies: Size, Causes and Consequences," *Journal of Economic Literature*, Vol. XXXVIII, (Maret 2000): 78.

¹⁴ Leandro Medina dan Friedrich Schneider, "Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?" *IMF Working Paper* WP/18/17, (2018): 46.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Sebagai contoh, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) hanya memiliki sekitar 50.000 pegawai di 2018.¹⁵ Padahal, jumlah wajib pajak ataupun potensi wajib pajak yang harus dilayani sangatlah besar.

Terakhir, kebocoran pajak yang muncul karena semakin terbukanya perekonomian negara Indonesia. Kebocoran ini umumnya terjadi karena adanya praktik penghindaran pajak yang mengakibatkan penggerusan basis pajak dan pengalihan laba (*base erosion and profit shifting/BEPS*).¹⁶ Contohnya, melalui praktik manipulasi *transfer pricing*, *treaty shopping*, pembayaran bunga pinjaman yang berlebihan, *hybrid financial instrument*, dan sebagainya.

Jalur kebocoran lainnya adalah melalui penggelapan pajak lintas yurisdiksi (*offshore tax evasion*) yang pada umumnya dilakukan dengan menyimpan dana dan kekayaan di luar negeri untuk tidak dilaporkan dalam otoritas pajak atau kepemilikannya sengaja dikaburkan. Selain itu, kebocoran juga dapat muncul akibat adanya upaya menciptakan sistem pajak yang kompetitif dalam rangka menarik investasi.

Sebenarnya sudah banyak cara yang dilakukan oleh Pemerintah Indonesia untuk mengatasi persoalan di bidang pajak tersebut. Salah satunya melalui program pengampunan pajak. Program yang diadakan pada 2016-2017 tersebut hakikatnya bertujuan untuk mendorong reformasi pajak menuju sistem pajak yang lebih berkeadilan. Tujuan lainnya adalah perluasan data yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak jangka pendek maupun jangka panjang yang berkesinambungan. Akan tetapi, program ini

¹⁵ Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2018* (2019).

¹⁶ OECD memperkirakan penerimaan PPh Badan tergerus 4-10% setiap tahunnya. Lihat OECD, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (Paris: OECD Publishing, 2013).

memiliki periode yang terbatas, temporer, dan sekali seumur hidup (*once per generation*).

Mencermati berbagai kondisi tersebut serta dalam rangka melanjutkan komitmen pemerintah pascaprogram pengampunan pajak, reformasi pajak merupakan langkah strategis yang rasional. Desain sistem pajak, perbaikan administrasi, penguatan sumber daya manusia (SDM), serta transformasi kelembagaan merupakan pondasi-pondasi penting yang tidak terpisahkan dari reformasi pajak.

B. Agenda Reformasi Pajak di Indonesia

Pada akhir tahun 2016, Pemerintah membentuk tim reformasi pajak melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK-885/KMK.03/2016 tentang Pembentukan Tim Reformasi Perpajakan. Maksud dan tujuan pembentukan Tim Reformasi adalah untuk mempersiapkan dan mendukung pelaksanaan reformasi pajak yang mencakup aspek organisasi dan SDM, teknologi informasi, basis data dan proses bisnis, serta peraturan perundang-undangan. Reformasi atas aspek-aspek tersebut dilakukan guna meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap institusi pajak, kepatuhan wajib pajak, keandalan pengelolaan basis data/administrasi pajak dan integritas, serta produktivitas aparat pajak.

Reformasi pajak tersebut diharapkan dapat menciptakan tiga kondisi, yaitu (i) institusi pajak yang kuat, kredibel dan akuntabel yang mempunyai proses bisnis yang efektif dan efisien untuk menghasilkan penerimaan negara yang optimal, (ii) sinergi yang optimal antarlembaga, serta (iii) kepatuhan wajib pajak yang tinggi. Ketiganya diharapkan dapat memperbaiki kinerja *tax ratio* hingga sebesar 15% pada tahun 2020.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Agenda reformasi pajak Indonesia selama kurun waktu 2017-2020 tersebut tercermin dalam lima pilar, yaitu.

- (i) Pilar pertama terkait organisasi administrasi pajak di Indonesia. Hal ini mencakup redesain organisasi dan lembaga otoritas administrasi pajak, redesain formasi pegawai, serta redesain pengelolaan wajib pajak.
- (ii) Pilar kedua terkait dengan sumber daya manusia yang akan menghasilkan pegawai dengan disiplin dan integritas yang tinggi. Selain itu, pilar ini juga mencakup sistem remunerasi yang lebih baik serta perencanaan kebutuhan dan jenjang karier.
- (iii) Pilar ketiga adalah proses bisnis. Artinya, akan ada proses bisnis yang sederhana, efektif, efisien, akuntabel, serta berbasis teknologi informasi.
- (iv) Pilar keempat yang berkaitan dengan sistem informasi dan basis data yang mencakup upaya mengurangi beban administrasi, baik wajib pajak maupun otoritas pajak, basis data yang luas dan akurat, pengolahan data yang *reliable* dan andal, serta infrastruktur sistem informasi yang memadai.
- (v) Pilar terakhir atau kelima mengenai revisi peraturan perundang-undangan di bidang pajak.

Selain kelima pilar tersebut, terdapat pula pilar yang menegaskan pentingnya sinergi dengan pihak lainnya. Pilar ini mencakup pertukaran data dan informasi, kerja sama pelaksanaan tugas, perlindungan hukum, serta sosialisasi pajak.

Jika melihat dari persoalan yang ada pada sektor pajak di Indonesia, agenda Tim Reformasi sejatinya sudah tepat dan mampu mengidentifikasi hal-hal yang harus dibenahi. Akan

tetapi, bagaimanakah kerangka reformasi pajak tersebut harus disusun?

Penting bagi pemerintah untuk menetapkan desain dan kerangka reformasi pajak sedari awal sebelum menentukan pembenahan-pembenahan yang perlu dilakukan. Hal ini penting terutama dalam mengakomodasi berbagai tujuan yang belum tentu sejalan antara tujuan yang satu dengan tujuan lainnya.¹⁷ Ketersediaan desain dan kerangka yang jelas akan menentukan koridor dalam menentukan perubahan-perubahan yang mampu mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan begitu, setiap tahapan pembenahan dan perubahan secara efektif membawa sistem pajak lebih dekat kepada sistem yang ideal.¹⁸ Selain itu, setiap konsekuensi akibat perubahan yang dilakukan juga menjadi lebih terukur sehinggaantisipasi secara menyeluruh dapat dipersiapkan.¹⁹

C. Faktor Penentu Keberhasilan Reformasi Pajak

Berdasarkan Cottarelli, paling tidak terdapat enam hal penting sebagai faktor penentu keberhasilan reformasi pajak di berbagai negara.²⁰

Pertama, pentingnya penerimaan publik. Keberhasilan reformasi pajak membutuhkan pemahaman dan dukungan publik yang bisa diciptakan dengan suatu komunikasi dan proses yang transparan. Dalam mengupayakan hal ini, keterlibatan publik

¹⁷ Lihat James Mirrlees, *Tax by Design* (New York: Oxford University Press, 2011), 21.

¹⁸ Lawrence A. Hunter dan Stephen J. Entin, "A Framework for Tax Reform," *Issue Brief* (2005): 6.

¹⁹ James Mirrlees, *Op.Cit.*

²⁰ Lihat pidato pembukaan yang disampaikan oleh Carlo Cottarelli, "Structures, Processes and Governance in Tax Policy-Making" di Said Business School, Oxford University Press, 8 Maret 2012. Dapat diakses melalui <http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp030812> (diakses: 5 September, 2016).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

secara umum maupun ahli-ahli pajak sebagai pihak eksternal menjadi vital dalam perumusan kebijakan.²¹ Perumusan kebijakan dan reformasi pajak yang transparan juga diartikan sebagai upaya untuk mendengar pendapat masyarakat.

Kedua, *good tax administration is good policy*. Desain kebijakan pajak haruslah mempertimbangkan kapasitas administrasi yang menjalankan kebijakan tersebut. Selain itu, administrasi pajak yang lemah atau justru korup haruslah dihindari. Alasannya, keduanya dapat menciptakan rasa tidak percaya terhadap pemerintah yang pada akhirnya justru melemahkan apa yang menjadi tujuan suatu reformasi pajak.

Administrasi pajak yang kuat tidak hanya berarti efektif dalam mengumpulkan penerimaan pajak, tetapi juga efektif dalam menjalin hubungan setara dan siap bekerja sama dengan wajib pajak dan pemangku kepentingan lainnya. Walaupun dirumuskan dengan baik, implementasi dari suatu kebijakan atau reformasi pajak belum tentu sesuai harapan jika tidak didukung dengan administrasi pajak yang berkualitas. Oleh karena itu, kualitas dari administrasi pajak menjadi kunci yang menentukan efektivitas implementasi dari kebijakan pajak, terlebih di negara berkembang.²²

Ketiga, mitos mengenai *first best policy*. Secara normatif, kebijakan pajak haruslah mencapai apa yang disebut sebagai *first best policy* yang mencakup elemen efisiensi, netralitas, dan sebagainya. Padahal, seringkali konsep yang ideal tersebut tidak melihat realitas yang terjadi di lapangan. Sebagai contoh, suatu kebijakan pajak dapat saja mengorbankan efisiensi

²¹ Richard Wilson, "Policy Analysis as Policy Advice" dalam *The Oxford Handbook of Public Policy*, ed. Michael Moran, et al. (Oxford: Oxford University Press, 2006), 152-153.

²² Casanegra de Jantscher 1990, 179.

perekonomian atau manfaat-manfaat ekonomi lainnya demi menciptakan distribusi dan stabilitas perekonomian (*trade-off*).

Brooks dan Hwong menegaskan bahwa pajak memang menyebabkan biaya ekonomi. Namun, pemungutan pajak dilakukan demi manfaat yang lebih besar, baik dari segi ekonomi itu sendiri maupun sisi moralitas.²³ Oleh karena itu, kebijakan pajak harus dirumuskan sedemikian rupa sehingga dapat mencapai tujuan kesejahteraan yang lebih besar dan diharapkan masyarakat. Dengan kata lain, dalam kondisi nyata, kebijakan pajak sulit untuk menciptakan keadilan sosial secara sempurna. Akan tetapi, kebijakan ini paling tidak dapat membawa masyarakat sedekat mungkin ke arah tersebut (*second best policy*).²⁴

Keempat, reformasi pajak yang sistematis. Dalam reformasi pajak, perubahan sistem secara fundamental memang diperlukan. Namun, perubahan tersebut sebaiknya dilakukan secara gradual.

Reformasi sistem pajak memerlukan adaptasi setiap pihak yang terlibat di dalamnya, baik dari wajib pajak maupun otoritas pajak itu sendiri. Martinez-Vazquez dan McNab menyebutkan hal tersebut sebagai suatu proses transisi, yang pada setiap tahapan tertentu dalam reformasi pajak perlu melihat respons dari perekonomian maupun masyarakat. Dengan adanya evaluasi secara bertahap, reformasi pajak secara gradual justru dapat menciptakan kondisi yang lebih tepat.²⁵

²³ Neil Brooks dan Thaddeus Hwong, "The Social Benefits and Economic Cost of Taxation," *Canadian Centre for Policy Alternatives* (2006): 1-2.

²⁴ Citizens for Public Justice, "Taxes for the Common Good: A Public Justice Primer on Taxation," *Fact Sheet Series* (May 2015): 3.

²⁵ Jorge Martinez-Vazquez dan Robert McNab, "Tax Reform in Transition Economies: Experience and Lessons," *Working Paper*, 97-6 (1997): 30-31.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Kelima, reformasi pajak hendaknya memperhatikan kebijakan di negara lain. Dengan adanya interaksi ekonomi yang semakin tinggi antarnegara, terjadi apa yang disebut sebagai *tax spillovers*. Artinya, kebijakan pajak di suatu negara akan memiliki dampak baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap ekonomi dan situasi pajak negara lain.²⁶

Hal ini erat kaitannya dengan mobilitas sumber daya (baik modal maupun tenaga kerja) dan pilihan tujuan investasi. Faktor pertimbangan pajak jelas menjadi salah satu aspek yang menentukan pilihan investasi. Oleh karena itu, penting bagi pembuat kebijakan untuk memantau dan mengikuti perkembangan yang terjadi di negara lain serta apa yang telah menjadi konsensus internasional.

Terakhir, pentingnya aspek kelembagaan. Penyusunan kebijakan pajak sangatlah dipengaruhi dari bagaimana negara mengatur tatanan organisasi serta tugas dan fungsi masing-masing komponen untuk menjamin proses yang demokratis dan terstruktur. Kelembagaan pada hakikatnya tidak hanya mencakup aspek organisasi, tetapi juga supremasi hukum, tata kelola pemerintahan yang lebih baik, hingga sumber daya manusia yang ahli dan berintegritas.

Keenam faktor penentu keberhasilan tersebut harus dijadikan suatu rambu-rambu atau koridor tentang kerangka reformasi pajak di Indonesia.

²⁶ IMF, "Spillovers in International Corporate Taxation," *IMF Policy Paper* (2014): 13-14.

D. Lanskap Pajak ke Depan

Selain faktor-faktor yang bisa dipergunakan sebagai koridor tersebut, kerangka reformasi pajak di Indonesia haruslah disusun dengan memperhatikan arah lanskap pajak ke depan. Terlebih dengan adanya suatu komitmen bahwa reformasi pajak tetap memperhatikan pengamanan penerimaan tahun berjalan. Selain itu, upaya memetakan perubahan lanskap pajak di masa sekarang dan yang akan datang bisa membantu merumuskan suatu kerangka reformasi pajak yang nantinya menghasilkan suatu sistem yang stabil dalam jangka panjang.

Dewasa ini, terdapat enam perubahan lanskap, baik dalam skala domestik maupun global. Pertama, adanya komitmen untuk mencapai apa yang tertuang dalam *Sustainable Development Goals* (SDGs) maupun komitmen terhadap reformasi pajak, seperti yang tertuang dalam *Doha Declaration* tentang *Financing for Development*.²⁷

Sebagai implikasinya, Pemerintah Indonesia haruslah mengupayakan secara sungguh-sungguh komitmen tersebut. Selain itu, kerja sama global ini telah meningkatkan *public awareness* serta ketertarikan pemangku kepentingan baru di sektor pajak. Sebagai contoh, keterlibatan lembaga multilateral, donor internasional, hingga Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) yang semakin marak selama beberapa tahun terakhir. Hal ini jelas akan menciptakan lanskap pajak yang semakin “gaduh” dan menyertakan banyak kepentingan.

Kedua, adanya ketidakpastian situasi ekonomi global. Reformasi pajak yang akan digulirkan oleh Indonesia kali ini dilakukan

²⁷ United Nations, *Doha Declaration on Financing for Development*. Outcome Document of the Follow-up International Conference on Financing for Development to Review the Implementation of the Monterrey Consensus, (Doha – Qatar 2009), Poin 16.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

dalam situasi yang tidak menguntungkan karena dilakukan dalam situasi makroekonomi yang kurang bersahabat. Ketidakpastian lingkungan ekonomi global yang ditandai dengan kebijakan proteksionisme, volatilitas harga komoditas, perkembangan ekonomi digital, hingga pasar keuangan yang tidak menentu jelas akan memengaruhi ekonomi Indonesia.

Dalam konteks ini, terdapat dua hal yang perlu diperhatikan. Pertama, pemerintah harus merumuskan reformasi pajak yang juga tetap mendukung aktivitas ekonomi dan berdaya saing dalam rangka melindungi basis pajak. Kedua, pemerintah juga harus merumuskan kerangka reformasi pajak yang tahan guncang dan *sustainable* di tengah perubahan lanskap ekonomi.

Ketiga, adanya upaya melawan praktik penggerusan basis pajak melalui Proyek Anti-Penggerusan Basis Pajak dan Pengalihan Laba (*Base Erosion and Profit Shifting/BEPS*). Proyek yang digagas oleh OECD dan G20 tersebut pada hakikatnya ingin mereformasi sistem pajak internasional yang “ketinggalan jaman” dan masih memiliki celah-celah untuk diadakannya penghindaran pajak. Proyek tersebut menghasilkan 15 rekomendasi yang berdiri di atas elemen substansi, koherensi, dan transparansi. Implementasi rekomendasi BEPS diperkirakan akan mengubah banyak aturan domestik dan sistem pajak global yang pada akibatnya menciptakan suatu ketidakpastian bagi wajib pajak.

Keempat, adanya tuntutan transparansi di sektor pajak. Transparansi pajak pada hakikatnya mencakup tiga dimensi.²⁸ Pertama, mencakup akses otoritas atas informasi yang berkaitan dengan pajak. Ini tidak semata-mata mencakup persoalan

²⁸ Jeffrey Owens, “Embracing Tax Transparency,” *Tax Notes International* (23 Desember 2013).

penggelapan pajak, tetapi juga aktivitas kejahatan di sektor keuangan lainnya, misal pencucian uang. Kedua, terbukanya data pembayaran pajak dari suatu perusahaan kepada publik, misalkan dalam *Extractive Industries Transparency Initiative* (EITI). Terakhir, adanya transparansi pemerintah dalam hal pengelolaan sektor pajak. Ketiga dimensi tersebut mendorong perubahan regulasi pajak di banyak negara maupun diinisiasinya kerangka kerja sama global terkait pertukaran informasi antarotoritas pajak, misalnya *Automatic Exchange of Information* (AEOI).

Kelima, khususnya dalam konteks di Indonesia, perubahan lanskap pajak terutama akan terjadi setelah berakhirnya program pengampunan pajak di Indonesia. Pengampunan pajak merupakan suatu jembatan atau jeda sebelum masuk ke era yang baru yang diperkirakan lebih menitikberatkan pada penegakan hukum. Pengampunan pajak juga harus dilihat sebagai momentum reformasi pajak karena program tersebut telah menciptakan gelombang *public awareness* yang tinggi. Kepercayaan yang timbul dari masyarakat seyogianya harus dimanfaatkan dan dipelihara oleh pemerintah.

Keenam, tren penghormatan atas hak-hak wajib pajak. Penerapan sistem demokrasi telah mendorong semakin diakuinya hak-hak wajib pajak. Hak-hak wajib pajak yang utama, antara lain kepastian, kerahasiaan, hak untuk memperoleh informasi, dan sebagainya kini telah diadopsi di banyak negara, baik dalam bentuk *primary* dan *secondary law* maupun dalam bentuk piagam hak-hak wajib pajak (*taxpayer's charter*).²⁹ Penghormatan atas hak-hak wajib pajak juga semakin relevan dengan adanya suatu kebutuhan dari pemerintah untuk

²⁹ Duncan Bentley, "A Model of Taxpayer's Rights as a Guide to Best Practice in Tax Administration," *A Thesis for Faculty of Law, Bond University* (2006): 339-436.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

memungut pajak dari warga negaranya secara berkesinambungan.

Hak-hak wajib pajak sejatinya menjadi salah satu elemen penting dari kontrak fiskal antara negara dan warganya. Oleh karena itu, kerangka reformasi pajak di Indonesia pun harus mempertimbangkan hal ini.

Lantas, apa yang dapat kita pelajari dari perubahan lanskap pajak tersebut? Satu hal yang pasti, pemerintah semakin mendapatkan justifikasi untuk melakukan optimalisasi penerimaan pajak terlebih dengan adanya kebutuhan untuk meningkatkan daya tahan ekonomi serta di sisi lain sebagai komitmen untuk mewujudkan kehidupan sosial yang lebih baik. Upaya tersebut juga didukung oleh adanya perubahan yang semakin berpihak kepada pemerintah, seperti adanya era transparansi serta kerja sama global untuk melawan penghindaran pajak. Dari sisi momentum, berakhirnya program pengampunan pajak juga telah menyiapkan suatu kondisi yang ideal untuk dilakukannya reformasi pajak secara menyeluruh.

Perubahan lanskap juga memberikan suatu sinyal bahwa kerangka reformasi pajak harus disusun secara hati-hati. Adanya ketidakpastian ekonomi global jelas harus disikapi secara bijak bahwa reformasi pajak tetap harus memperhatikan kestabilan ekonomi nasional serta daya saingnya. Di sisi lain, perubahan model bisnis, misalkan pada era digital, harus diterjemahkan sebagai adanya reformasi pajak yang selaras dengan perubahan zaman, tetapi tetap menjaga agar basis pajak tidak tergerus.

Perubahan lanskap juga sepertinya akan menciptakan banyak aturan main baru di bidang pajak, baik secara global maupun domestik. Adanya rezim baru peraturan pajak yang disertai oleh

semakin kuatnya otoritas administrasi pajak, berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak.

E. Kerangka Konseptual Reformasi Pajak 2017-2020

Adanya tujuan mulia yang diemban serta tantangan yang dihadapi di tengah perubahan lanskap maka seperti apa kerangka reformasi pajak di Indonesia harus dirancang? Dari analisis mengenai keberhasilan reformasi pajak di berbagai negara lain serta adanya tren perubahan lanskap pajak, terdapat beberapa poin penting yang bisa digarisbawahi, yaitu.

- (i) Diperlukannya partisipasi publik.
- (ii) Reformasi di area administrasi pajak memegang peranan penting.
- (iii) Reformasi pajak pada hakikatnya menghasilkan sasaran yang saling *trade-off* dan sulit untuk mencapai apa yang dimaksudkan sebagai *first-best policy*.
- (iv) Reformasi pajak harus disusun dengan memperhatikan perkembangan situasi pajak dan ekonomi di negara lain maupun global.
- (v) Momentum pascapengampunan pajak merupakan modal sosial yang harus dimanfaatkan.
- (vi) Perubahan lanskap pajak yang ditandai dengan perubahan aturan-aturan pajak berpotensi meningkatkan potensi sengketa pajak. Terlebih dalam konteks Indonesia yang memiliki persoalan informasi asimetri dan belum terbentuknya masyarakat melek pajak (*tax society*).³⁰

³⁰ Lihat Darussalam, "Reformasi Pendidikan Pajak sebagai Kunci Keberhasilan Penerimaan Pajak yang Berkesinambungan," *Inside Tax* Edisi 35 (Oktober 2015): 22-32 atau B. Bawono Kristiaji, "Asymmetric Information and Its Impact on Tax Compliance Cost in Indonesia: A Conceptual Approach," *DDTC Working Paper* No 0113 (2013).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- (vii) Era transparansi di sektor pajak merupakan sesuatu keniscayaan dan harus diwujudkan dalam keterbukaan, baik dari sisi wajib pajak maupun otoritas pajak.
- (viii) Hak-hak wajib pajak harus dihormati dalam interaksi antara otoritas dan wajib pajak.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa kerangka konseptual reformasi pajak di Indonesia haruslah disusun dengan elemen-elemen berikut.

E.1. Tujuan: Penerimaan Pajak Optimal, Sengketa Pajak Minimal

Dalam konteks optimalisasi penerimaan pajak, seringkali pemerintah hanya berorientasi semata-mata pada berbagai cara meningkatkan pemungutan pajak. Padahal, pandangan ini berpotensi mencederai hak-hak wajib pajak sekaligus meningkatkan potensi sengketa pajak.

Sengketa pajak, walau merupakan sesuatu hal yang tidak terhindarkan dalam sistem pajak, memberikan dampak negatif kepada kepatuhan melalui dua hal. Pertama, maraknya sengketa memberikan ketidakpastian dan tergerusnya kepercayaan terhadap sistem pajak.³¹ Kedua, sengketa menimbulkan biaya kepatuhan yang tinggi sebagai akumulasi dari waktu, tenaga, dan biaya yang dikeluarkan³² sehingga perubahan lanskap pajak justru dapat kontraproduktif dengan kepatuhan jangka panjang.

³¹ Lihat Katharina Gangl, Eva Hofmann, dan Erich Kirchler, "Tax Authorities' Interaction with Taxpayers: Compliance by Power and Trust," *WU International Taxation Research Paper Series* No 2012-06 (2012).

³² Sejatinya, sengketa juga merugikan pihak-pihak otoritas. Lihat Francois Vaillancourt, Jason Clemens, dan Milagros Palacios, "Compliance and Administrative Costs of Taxation in Canada," dalam *The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform* ed. Jason Clemens (Vancouver BC: The Fraser Institute, 2008) atau *Litigation and Settlement Strategy* yang dirumuskan oleh HMRC, Inggris. Dapat diakses melalui

Dibutuhkan suatu reformasi pajak yang mampu mengoptimalkan penerimaan pajak, tetapi di sisi lain tidak memiliki eksekusi negatif, yaitu dengan adanya sengketa. Momentum reformasi pajak harus dipergunakan sebagai sarana untuk meredesain kembali sistem pajak kita agar di satu sisi menjamin kesinambungan penerimaan dan di sisi lain meminimalkan sengketa. Sederhananya: mencabut bulu angsa tanpa membuatnya berteriak.³³

E.2. Paradigma: Kepatuhan Kooperatif (*Cooperative Compliance*)

Kepatuhan kooperatif merupakan salah kerangka baru kepatuhan wajib pajak yang berbasis *enhanced relationship* atau sering disebut *cooperative compliance*.³⁴ Paradigma baru tersebut mensyaratkan adanya hubungan yang dibangun atas adanya transparansi, keterbukaan, saling percaya, dan saling memahami antara wajib pajak, otoritas pajak, dan konsultan pajak.³⁵ Dengan demikian, isu pajak yang berpotensi menjadi sengketa dapat diidentifikasi dan didiskusikan sebelum menjadi pokok sengketa. Dengan kata lain, sengketa pajak dapat diselesaikan sejak dini.³⁶

Paradigma yang hendak dibangun adalah kepatuhan kooperatif yang berbasis transparansi dan partisipasi. Artinya, interaksi dan

https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/387743/Litigation_and_settlement_strategy.pdf.

³³ Seperti yang dinyatakan oleh Jean Baptiste Colbert: “*The art of taxation consists in so plucking the goose as to get the most feathers with the least hissing.*”

³⁴ Robbert Veldhuizen, “Cooperative Compliance: Large Business and Compliance,” dalam *Tax Assurance*, ed. Ronald Russo (The Hague: Kluwer Law, 2015), 135-138.

³⁵ Justin Dabner dan Mark Burton, “Lessons for Tax Administrators in Adopting the OECD’s “Enhanced Relationship” Model – Australia and New Zealand Experiences,” *Bulletin for International Taxation*, IBFD (Juli 2009): 318.

³⁶ Lihat wawancara dengan Darussalam, “Membangun Kerangka Baru Kepatuhan Pajak,” *Inside Tax* Edisi 36 (2016): 8-12.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak didorong oleh keinginan untuk saling transparan, saling terbuka, dan mendengar (partisipatif).

E.3. Pra-kondisi: Kebijakan Pajak yang Stabil dan Partisipatif

Reformasi pajak haruslah dirancang dalam perspektif jangka panjang dan bukan hanya semata-mata untuk menutup defisit anggaran atau *shortfall* dengan mengorbankan kestabilan.³⁷ Artinya, reformasi pajak akan menjamin suatu desain kebijakan yang optimal, kompetitif, dapat menyeimbangkan berbagai kepentingan yang ada, serta diterima oleh banyak pihak.

E.4 Ruh Reformasi Pajak: Simplifikasi

Simplifikasi pada hakikatnya bertujuan mengurangi kompleksitas dalam sistem pajak yang timbul karena upaya mencapai berbagai objektif, seperti keadilan, efisiensi, daya saing, dan sebagainya. Upaya simplifikasi pajak tidak boleh ditujukan dalam rangka mencapai simplifikasi itu sendiri, melainkan harus dilakukan untuk mencapai prinsip-prinsip sistem pajak yang dapat dicapai melalui simplifikasi pajak, antara lain prediktabilitas (*predictability*), transparan, adil³⁸, efektif secara administratif, mudah untuk dipahami, dan mengurangi potensi atau ruang manipulasi untuk perencanaan pajak yang agresif.³⁹ Aspek-aspek ini merupakan prinsip yang

³⁷ Menurut Bird dan Zolt: "Tax reforms should be undertaken to achieve long-term rather than short-term objectives. Tax systems should not normally be altered on a temporary basis to meet anticipated current year shortfalls. Frequent tax changes increase enforcement and compliance costs and may increase efficiency costs..." Richard M. Bird dan Eric M. Zolt, *Introduction to Tax Policy Design and Development* (Washington DC: World Bank, 2003), 11.

³⁸ World Bank, *A Handbook for Tax Simplification* (Washington: World Bank, 2009), 12.

³⁹ Binh Tran-Nam, "Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences", dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from*

dapat dijadikan landasan upaya untuk menekan biaya kepatuhan dan juga biaya administrasi sehingga kepatuhan yang bersifat sukarela dan kooperatif dapat diwujudkan.

E.5. Lima Pilar Cakupan

Saat ini, Pemerintah telah mengidentifikasi lima pilar ruang lingkup reformasi pajak yang terdiri atas organisasi, SDM, proses bisnis, sistem informasi dan basis data, serta revisi peraturan perundang-undangan. Kelima pilar tersebut dirasa sangat tepat karena memang melalui hal-hal tersebut agenda reformasi pajak dapat dilakukan.

E.6. Sasaran: Meningkatkan Kepatuhan dari Seluruh Wajib Pajak

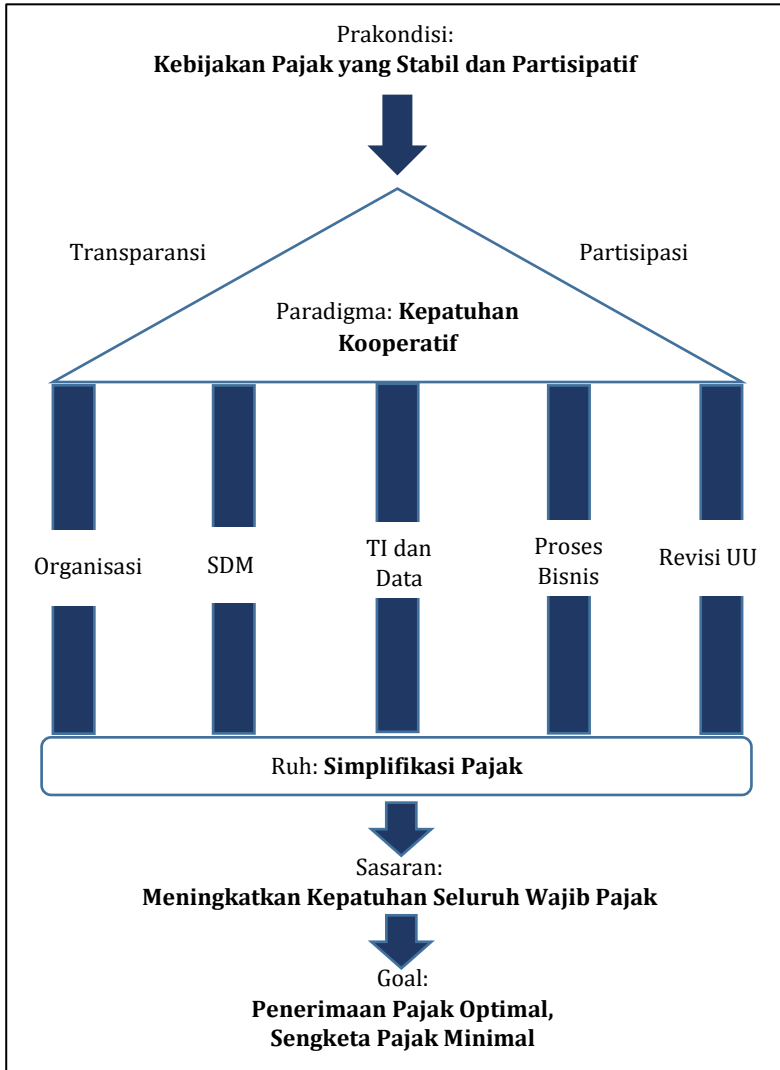
Reformasi pajak terutama berorientasi pada upaya meningkatkan kepatuhan pajak. Sebagai konsekuensi, penerimaan pajak akan lebih optimal dan *sustainable*. Reformasi pajak juga tidak dirancang hanya untuk segelintir pihak saja, tetapi juga untuk seluruh kelompok lapisan masyarakat. Akan tetapi, bukan berarti pemerintah tidak memiliki keleluasaan untuk memprioritaskan kelompok tertentu sebagai pilihan kebijakan yang rasional dalam situasi yang belum sempurna.

Seluruh elemen tersebut kemudian dirangkum dalam kerangka reformasi pajak yang **menuju kepatuhan kooperatif berbasis transparansi dan partisipasi**. Kerangka ini akan dijabarkan lebih detail dalam bagian berikutnya.

Around the World, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 15.

**Era Baru Hubungan
Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak**

Gambar 1.1 Usulan Kerangka Reformasi Pajak di Indonesia



Sumber: Diadaptasi oleh penulis dari DJP, Internet, dapat diakses melalui <https://www.pajak.go.id/id/reformasi-perpajakan>.

Era Baru Melalui Kepatuhan Kooperatif

A. Pendahuluan: Upaya Meningkatkan Kepatuhan

Upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak telah sejak lama menjadi perhatian dari otoritas pajak. Dalam memahami konsep kepatuhan, belum ada teori yang kebenarannya dapat diterima secara universal. Namun, konsep maksimalisasi kepuasan (*economics*) dapat digunakan sebagai permulaan untuk memahami pilihan suatu individu untuk menjadi patuh atau tidak patuh.¹ Dalam perspektif ini, wajib pajak dipandang sebagai individu rasional yang bertujuan untuk memaksimalkan kepuasannya sehingga mereka memperhitungkan kemungkinan

¹ Lihat M.G. Allingham, A. Sandmo, "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis," *Journal of Public Economics* 1 (1972): 323-338. Ide mengenai *economics of crime* pertama kali diperkenalkan oleh Gary S. Becker pada tahun 1968. Pada artikelnya yang berjudul *Crime and Punishment: An Economic Approach*, ia mengasumsikan bahwa seorang kriminal adalah makhluk yang rasional dan mereka juga turut memaksimalkan kepuasan (*utility*) mereka walau dengan cara yang ilegal. Sementara itu, menurut Allingham dan Sandmo, patuh atau tidak patuhnya wajib pajak ditentukan dengan membandingkan tingkat kepuasan yang bisa mereka peroleh jika taat maupun menggelapkan pajak. Allingham dan Sandmo berpendapat, pilihan wajib pajak tersebut dipengaruhi oleh empat hal, yaitu (i) besarnya penghasilan, (ii) tarif pajak, (iii) risiko pemeriksaan, dan (iv) sanksi.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

terdeteksi atas ketidakpatuhannya dan juga seberapa besar hukuman yang akan didapatkan.

Selain itu, teori psikologi dan sosiologi juga turut dapat membantu memahami proses pengambilan keputusan wajib pajak.² Menurut aliran ini, kepatuhan didorong oleh suatu *tax morale*, yaitu motivasi intrinsik untuk membayar pajak atau kadar moral seseorang (nilai-nilai sosial yang diyakini) dalam konteks cara pandang terhadap (kepatuhan) pajak.

Pada dasarnya, terdapat dorongan dari dalam manusia untuk menilai apakah sesuatu itu baik atau buruk. Dengan demikian, pertimbangan mengenai apakah sesuatu hal tersebut diatur dalam regulasi atau tidak, menjadi pertimbangan kedua. Jika moral pajak seseorang itu baik maka terdapat kecenderungan orang tersebut untuk patuh tanpa adanya suatu aturan.³

Keinginan wajib pajak untuk patuh juga dipengaruhi oleh perlakuan ataupun pelayanan yang diberikan oleh otoritas pajak.⁴ Semakin baik negara (atau dalam hal ini diwakilkan oleh otoritas pajak) memperlakukan wajib pajak, semakin tinggi pula dorongan wajib pajak untuk patuh. Lalu, perlakuan seperti apakah yang baik bagi wajib pajak?

Analisis empiris memperlihatkan dua aspek yang penting, yaitu transparansi dan kesetaraan derajat.⁵ Jika prosedur dalam

² Lihat J. Hasseldine, "Linkages Between Compliance Costs and Taxpayer Compliance Research," *Bull International Taxation*. No. 6 (2000): 54

³ Kadar *tax morale* bervariasi antar negara karena adanya perbedaan nilai sosial yang diyakini serta pengaruh institusi sosial yang ada. Lihat James Alm dan Chandler McClellan, "Rethinking the Research Paradigms for Analyzing Tax Compliance Behavior," *Tulane Economics Working Paper* 1211, (Juli, 2012), 2 atau karya klasik mengenai moral pajak dapat dilihat pada artikel Bruno Frey, "A Constitution for Knave Crowds Out Civic Virtues," *The Economic Journal* 107 No 443 (Juli, 1997): 1043-1053.

⁴ Benno Torgler dan Christoph A. Schaltegger, *Op.Cit.*, 20.

⁵ Bruno S. Frey, "The Role of Deterrence and Tax Morale in Taxation in the European Union," *Jelle Zijlstra Lecture, Netherlands Institute for Advanced Study in the Humanities and Social Sciences (NIAS)*, (2003).

administrasi pajak dikomunikasikan dengan baik kepada wajib pajak, motivasi untuk mematuhi pajak akan lebih tinggi. Selain itu, apabila otoritas memperlakukan wajib pajak dengan posisi yang lebih inferior atau misalkan memperlakukan wajib pajak dengan perspektif polisi dan perampok (*cops and robber*) wajib pajak akan cenderung tidak patuh.

Perilaku kepatuhan pajak tidak bisa digolongkan hanya dalam dua kelompok saja: patuh dan tidak patuh. Lebih luas dari itu, kepatuhan pajak mencakup spektrum yang lebih luas. Menurut OECD, perilaku wajib pajak dapat diklasifikasikan ke dalam empat kelompok yang digambarkan dalam suatu piramida model kepatuhan yang menunjukkan bahwa semakin ke puncak, jumlah wajib pajak dalam kelompok akan semakin sedikit (lihat Gambar 2.1).⁶

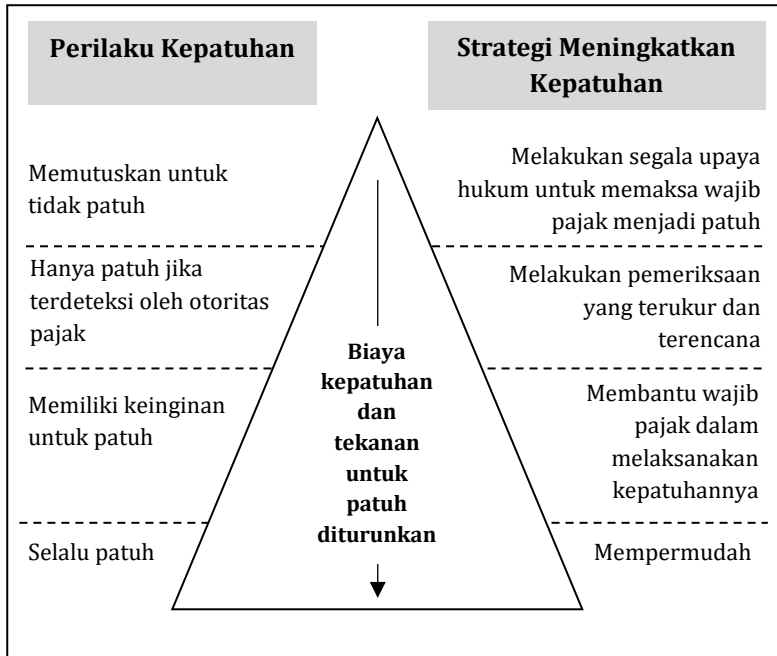
OECD menekankan bahwa iklim kepatuhan pajak dapat membaik apabila otoritas pajak secara akurat memperlakukan wajib pajak sesuai tingkat kepatuhannya.⁷ Wajib pajak patuh yang terus dicurigai dan diperlakukan sama seperti wajib pajak tidak patuh akan berisiko kehilangan kepercayaan dan menurunkan tingkat kepatuhannya. Dengan kata lain, strategi peningkatan kepatuhan pajak perlu dibedakan berdasarkan perilaku kepatuhan wajib pajak itu sendiri.

⁶ OECD, *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance* (Paris: OECD, 2004), 41.

⁷ OECD, *The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit* (Paris: OECD Publishing, 2017), 35.

**Era Baru Hubungan
Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak**

Gambar 2.1 Perilaku Wajib Pajak dan Strategi Meningkatkan Kepatuhan



Sumber: OECD, *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*, (Paris: OECD, 2004), 41.

Hal yang sama juga diaplikasikan di Kanada (lihat Gambar 2.2). Otoritas pajak Kanada memetakan dan menggolongkan wajib pajak menjadi enam golongan berdasarkan kepatuhannya, mulai dari *altruistic compliers*, yaitu wajib pajak yang tunduk pada segala regulasi pajak dan menentang setiap bentuk kecurangan ataupun argumen yang merasionalisasikan ketidakpatuhan pajak, hingga apa yang dapat disebut sebagai *rebels* (wajib pajak yang sama sekali tidak patuh, yaitu memiliki persepsi negatif terhadap pajak, serta menganggap kecurangan adalah sesuatu hal yang dapat diterima).⁸

Berdasarkan klasifikasi kelompok wajib pajak menurut perilaku kepatuhannya tersebut, otoritas pajak sebaiknya menerapkan perlakuan yang tepat. Sebagai contoh, terhadap wajib pajak yang memiliki keinginan untuk patuh yang tinggi, otoritas pajak seharusnya lebih menekankan perlakuan persuasif terhadap wajib pajak tersebut. Lalu, untuk wajib pajak yang kepatuhannya masih bersifat situasional, otoritas pajak lebih menekankan perlakuan yang bersifat peringatan. Selanjutnya, hukuman yang berat lebih ditujukan kepada wajib pajak yang sengaja untuk tidak patuh.⁹

Pendekatan ini memiliki sedikit kelemahan. Secara konsep hukum sulit untuk membedakan secara absolut perlakuan terhadap wajib pajak berdasarkan karakteristik perilaku kepatuhannya. Ini dikarenakan karakteristik tersebut bersifat abstrak dan sangat tergantung dari ketersediaan informasi. Jika ketidakmampuan otoritas pajak dalam hal ini tidak segera diatasi, perbedaan perlakuan ini justru akan mencederai prinsip

⁸ The Federal/Provincial/Territorial Underground Economy Working Group dalam melakukan survei mengenai *underground economy* di Kanada pada tahun 2002 dan 2003.

⁹ V. Braithwaite, "Responsive Regulation and Taxation: Introduction," *29 Law & Policy* 3 (2007): 5

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

keadilan dan berpotensi merusak hubungan antara otoritas pajak dan wajib pajak.

Gambar 2.2 Klasifikasi Wajib Pajak berdasarkan Kepatuhan Pajak di Kanada

+ ← ————— → -					
<i>Compliers</i> (patuh)		<i>Contingent non-compliers</i> (sewaktu-waktu tidak patuh)			<i>Non-compliers</i> (tidak patuh)
<i>Altruistic compliers</i> (patuh secara altruistik)	<i>Deferent compliers</i> (patuh karena segan)	<i>Pseudo compliers</i> (patuh secara semu)	<i>Situational non-compliers</i> (patuh atau tidak patuh bersifat situasional)	<i>Potential non-compliers</i> (berpotensi tidak patuh)	<i>Rebels</i> (penentang pajak)

Sumber: The Federal/Provincial/Territorial Underground Economy Working Group dalam melakukan survei mengenai *underground economy* di Kanada pada tahun 2002 dan 2003.

B. Paradigma Kepatuhan Kooperatif sebagai Solusi

Berangkat dari refleksi adanya kelemahan otoritas dalam memetakan perilaku kepatuhan dalam spektrum yang lebih luas, paradigma kepatuhan kooperatif hadir. Paradigma ini juga lahir sebagai konsekuensi perkembangan nilai-nilai yang berkembang dalam masyarakat, seperti keinginan untuk merestorasi kontrak fiskal, penghormatan atas hak-hak wajib pajak, prinsip demokrasi, dan sebagainya.

Lalu, apakah sebenarnya yang dimaksud dengan kepatuhan kooperatif? Tidak ada definisi universal atas kepatuhan kooperatif karena setiap negara yang mengaplikasikannya memiliki format dan implementasi yang berbeda-beda. Walau demikian, OECD mendefinisikannya sebagai **hubungan yang didasari oleh kerja sama dan asas saling percaya antara otoritas dan wajib pajak**. Poin utama paradigma ini adalah adanya pemahaman satu sama lain berdasarkan kebutuhan dan aspirasi, baik dari otoritas pajak maupun wajib pajak.

Konsep ini sejatinya bukan hal yang baru. Pada awalnya, OECD menggunakan istilah *enhanced relationship*. Akan tetapi, definisi yang dibentuk dari istilah *enhanced relationship* ini dianggap terlalu luas dan memiliki konotasi yang sedikit negatif. Oleh karena itu, OECD mengganti istilah tersebut menjadi *cooperative compliance* yang dianggap lebih sesuai.¹⁰

OECD juga memberikan definisi tambahan, yaitu pendekatan kepatuhan kooperatif dapat dikarakteristikan sebagai bentuk mempertukarkan transparansi untuk memperoleh kepastian.¹¹ Sementara itu, definisi kepatuhan kooperatif menurut IFA dalam *Key Issue Report* adalah hubungan sukarela antara otoritas pajak dan wajib pajak untuk saling terbuka dan percaya serta saling menghargai antara hak otoritas pajak dan hak wajib pajak dengan cara yang lebih efisien terkait keterbukaan informasi.¹²

Dari definisi-definisi sebelumnya, kepatuhan kooperatif dapat diartikan sebagai paradigma yang dilakukan secara sukarela

¹⁰ Katarzyna Bronzewska, *Cooperative Compliance: A New Approach to Managing Taxpayer Relations* (IBFD: 2016): 264.

¹¹ Menurut OECD: "Cooperative compliance approaches can best be characterized as transparency in exchange for certainty". Lihat OECD, "Cooperative Compliance: A Framework from Enhanced Relationship to Cooperative Compliance," (Paris: OECD Publishing, 2013), 28.

¹² Lihat International Fiscal Association (IFA), "IFA Initiative on the Enhanced Relationship," *Key Issues Report* (2012): 18.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

berdasarkan asas saling percaya dan terbuka antara otoritas pajak dengan wajib pajak terkait informasi-informasi yang dimiliki oleh kedua belah pihak sehingga memberikan efek timbal balik yang saling menguntungkan, baik dari sisi efisiensi biaya, waktu, dan keterbukaan informasi. Kepatuhan kooperatif adalah sebuah hubungan yang mendukung kolaborasi dan bukan konfrontasi serta berdasar lebih kepada rasa saling percaya daripada kewajiban yang dipaksakan.¹³

Kepatuhan kooperatif berdiri di atas tiga pilar dasar, yaitu rasa saling percaya, transparansi, dan pengertian. Terdapat nilai-nilai yang harus dipegang oleh otoritas pajak untuk mewujudkan kerja sama ini, yaitu *commercial awareness*, pendekatan imparial, proporsionalitas, keterbukaan, dan responsif. Sementara itu, wajib pajak yang ikut serta dalam kerja sama ini harus transparan dan bersedia mengungkapkan informasi yang relevan.¹⁴

Kepatuhan kooperatif pada hakikatnya bukanlah suatu paket kebijakan yang terdiri dari satu atau berbagai program yang terpisah. Sebaliknya, kepatuhan kooperatif adalah suatu program yang bersifat koheren. Dapat dikatakan bahwa setiap bagian dalam prosedur sistem pajak memenuhi prinsip kepatuhan kooperatif apabila memperhatikan pemenuhan hak-hak wajib pajak serta mengedepankan dialog antara otoritas pajak dengan wajib pajak. Walau demikian, kepatuhan kooperatif bukan berarti menggantikan sistem yang sudah ada, tetapi lebih kepada cara untuk meningkatkan efektivitas pemungutan pajak dengan cara memengaruhi perilaku wajib pajak. Transparansi menjadi kata kunci interaksi antarpihak dalam paradigma ini.

¹³ OECD, *Study into the Role of Tax Intermediaries* (Paris: OECD Publishing, 2008), 39.

¹⁴ Kataryzyna Bronzewska, *Op.Cit.*, 86.

Salah satu yang ingin dicapai dari implementasi kepatuhan kooperatif adalah sebagai alat manajemen risiko kepatuhan (*compliance risk management/CRM*) yang efektif dan efisien. Untuk mencapai tujuan ini, otoritas pajak memerlukan sumber daya informasi mengenai aktivitas wajib pajak. Kepatuhan kooperatif inilah yang bisa digunakan sebagai alat untuk mendorong wajib pajak secara sukarela memberikan informasi mengenai kewajiban pajak maupun kondisi komersialnya.¹⁵ Sebagai hasilnya, otoritas dapat menerapkan regulasi yang bersifat responsif (*responsive regulation*), yaitu perbedaan perlakuan otoritas pajak terhadap wajib pajak yang diterapkan berdasarkan karakteristik perilaku wajib pajak tersebut.

Kepatuhan kooperatif juga dapat dipergunakan sebagai alat untuk mengatasi perencanaan pajak yang agresif.¹⁶ Selain itu, kepatuhan kooperatif memungkinkan pemungutan pajak yang lebih efisien karena berorientasi pada *win-win solution*. Artinya, pemungutan pajak akan dilaksanakan lebih baik. Bahkan, dalam situasi sumber daya yang terbatas serta memungkinkan wajib pajak untuk membuat keputusan bisnis yang cepat (tanpa hambatan karena ada kepastian) dan beban pemeriksaan yang berkurang. Implikasinya adalah kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) akan mudah dicapai. Terminologi *voluntary* menggambarkan motivasi sekelompok wajib pajak yang menjalankan kewajibannya atas kemauan sendiri.¹⁷

Paradigma kepatuhan kooperatif memiliki berbagai manfaat. Bagi otoritas pajak, manfaat yang bisa diperoleh dari paradigma ini, yaitu.

¹⁵ Katarzyna Bronzewska, *Op.Cit.*, 95.

¹⁶ *Ibid*, 87.

¹⁷ Iur.Roman Seer, "Voluntary Compliance," *Bulletin for International Taxation*, (2013): 589.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- (i) Adanya peningkatan hubungan dengan wajib pajak yang dilandasi oleh rasa percaya, saling pengertian, keterbukaan, dan transparansi.
- (ii) Memahami aktivitas bisnis wajib pajak yang di dalamnya mencakup informasi komersial, perubahan iklim bisnis yang memengaruhi kondisi wajib pajak, perspektif wajib pajak atas suatu aturan, dan sebagainya.
- (iii) Otoritas pajak dapat mengelola manajemen risiko dengan lebih baik dan cepat serta memiliki akses langsung kepada pengambil keputusan di perusahaan sehingga bisa menawarkan tata kelola pajak yang lebih baik.
- (iv) Kepastian dalam waktu yang lebih efisien, penyelesaian sengketa yang lebih cepat, kemampuan untuk melakukan proyeksi persoalan pajak di masa mendatang.
- (v) Mengurangi beban administrasi sekaligus mencapai kepatuhan yang lebih tinggi, pelaporan SPT yang lebih akurat, dan pembayaran yang lebih cepat.
- (vi) Dapat memperoleh informasi akurat secara cepat terkait perkembangan situasi dunia usaha untuk dijadikan input bagi pembuat kebijakan.
- (vii) Alokasi sumber daya manusia yang lebih baik.
- (viii) Menciptakan kepercayaan atas sistem pajak serta hubungan antara otoritas dan wajib pajak yang lebih *fair*.

Sementara itu, bagi wajib pajak, kepatuhan kooperatif memiliki manfaat sebagai berikut:

- (i) adanya peningkatan hubungan yang lebih baik yang pada akhirnya bisa mengurangi ketidakpastian di sektor pajak;
- (ii) memungkinkan adanya perbedaan perlakuan berdasarkan karakteristik kepatuhan wajib pajak;

- (iii) memperbaiki reputasi karena keterlibatan dalam program ini akan memperlihatkan sisi baik di mata publik;
- (iv) manajemen risiko yang lebih baik, kemampuan untuk memprediksi posisi dan kemauan otoritas, serta berhubungan dengan otoritas pajak yang memiliki perspektif yang lebih netral;
- (v) kesempatan untuk menyampaikan permasalahan yang ada dalam aturan maupun administrasi pajak;
- (vi) kepastian di awal dengan mengurangi *uncertain tax position* dan mempercepat penyelesaian sengketa sekaligus mengurangi terbuangnya sumber daya dalam proses litigasi; dan
- (vii) mengurangi biaya kepatuhan serta berkurangnya pemeriksaan karena keterlibatan dalam kepatuhan kooperatif telah menyertakan suatu standar kepatuhan sejak awal.

Paradigma tersebut akan membantu pemenuhan elemen mendasar dalam penyelenggaraan administrasi pajak, yaitu berbiaya rendah, baik bagi otoritas maupun wajib pajak, dan terbangunnya hubungan berbasis kepercayaan.¹⁸

C. Faktor Penentu Keberhasilan Penerapan Kepatuhan Kooperatif

Langkah awal yang dapat menjadi pondasi penentu kesuksesan kepatuhan kooperatif terletak pada bagaimana interaksi antara otoritas pajak dan wajib pajak dijalankan dengan memenuhi prinsip-prinsip berikut.

¹⁸ OECD, *The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit* (Paris: OECD Publishing, 2017), 18.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Pertama, kepatuhan kooperatif ini sangat tergantung dari hubungan dan komunikasi yang terjalin secara baik serta terus menerus antara wajib pajak dengan otoritas pajak. Komitmen serta manajemen komunikasi yang berkelanjutan sangat dibutuhkan. Keberhasilan paradigma ini juga memerlukan adanya suatu indikator yang dapat mengukur efektivitasnya.

Kedua, ketersediaan peraturan dan ketentuan yang memadai, baik dari segi administrasi dalam hal kapabilitas dan transparansi¹⁹, ketersediaan pengadilan yang independen, serta proses legislasi yang ideal.

Ketiga, upaya pemerintah untuk membangun kepercayaan sebagai pondasi dalam kepatuhan kooperatif. Tingkat kepercayaan dapat dikembangkan dengan cara saling terbuka. Dengan keterbukaan tersebut, wajib pajak akan lebih memahami dan menerima tindakan dan keputusan yang diambil oleh otoritas pajak. Lebih lanjut, kepercayaan akan memberikan manfaat kepada kedua belah pihak. Otoritas pajak akan lebih mudah mendapatkan informasi-informasi yang diperlukan mengenai bisnis dan ekonomi dari sisi pelaku usaha. Selain itu, memelihara kepercayaan dari wajib pajak dapat menjamin kepatuhan pajak dalam jangka panjang.²⁰

Perlu diperhatikan bahwa tingkat kepercayaan sulit dibangun, tetapi relatif mudah untuk dirusak. Dibutuhkan adanya repetisi perilaku yang menunjukkan niat baik serta kapabilitas yang memadai dalam kurun waktu tertentu dari otoritas pajak sehingga wajib pajak dapat memprediksi hal yang sama di masa

¹⁹ R. Richardson, G. Gilligan, "The Taxation/Corruption Paradigm: A Preliminary Investigation of the Influence of Corruption on national Taxation Systems," *Australian Tax Forum*, No. 17 (2002): 167.

²⁰ J. Braithwaite dalam V. Braithwaite, "Responsive Regulation and Taxation: Introduction," *29 Law & Policy* 3 (2007): 185.

yang akan datang.²¹ Kemudian, dari sisi otoritas pajak kepercayaan terhadap wajib pajak terbangun melalui perilaku kepatuhan wajib pajak. Contohnya, kooperatif dalam memberikan informasi yang dibutuhkan secara tepat waktu.

Salah satu perwujudan kepercayaan dalam interaksi antara otoritas pajak dan wajib pajak terletak pada saat terjadinya proses pertukaran informasi. Sebagaimana dikemukakan oleh Blomqvist, kegiatan pertukaran informasi menjadi pusat terciptanya atau terdistorsinya kepercayaan yang sudah terbangun.²²

Keempat, kesiapan otoritas pajak. Tingkat kesiapan tersebut tercermin dalam beberapa elemen, yaitu.

- (i) Kesiapan mengubah perilaku menjadi lebih transparan sehingga dapat menimbulkan kepercayaan dari wajib pajak.
- (ii) Kesiapan otoritas pajak untuk memerhatikan hal-hal yang tidak terbatas pada pengetahuan teknis saja tapi juga keahlian dalam komunikasi dan pelayanan yang diperlukan dalam berinteraksi dengan wajib pajak.
- (iii) Kesiapan otoritas pajak dalam menguasai tata kelola administrasi yang efektif dan efisien.

Kelima, kesiapan wajib pajak. Pertama-tama, wajib pajak harus siap dan rela untuk memiliki kerangka hubungan yang baru dengan otoritas pajak, termasuk adanya kemungkinan meningkatnya beban karena adanya tanggung jawab untuk turut menyukseskan implementasi program kepatuhan kooperatif. Selain itu, wajib pajak juga harus menunjukkan bahwa dia

²¹ Kirsimarja Blomqvist, "Building, Organizational Trust," Internet, dapat diakses melalui <http://imggroup.org/uploads/papers/37.pdf>

²² Kirsimarja Blomqvist, *Op.Cit.*

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

memegang kontrol atas urusan pajaknya sehingga informasi yang diberikan kepada otoritas pajak berguna dalam pengelolaan risiko pajak (*tax control framework*) yang dijalankan oleh pemerintah.

Kepatuhan pajak seharusnya menjadi salah satu bagian dalam kerangka *good corporate governance* sebuah perusahaan. Dengan kata lain, kepatuhan pajak menjadi bagian dari tanggung jawab sosial wajib pajak.²³

D. Studi Komparasi: Pelajaran dari Penerapan Kepatuhan Kooperatif di Negara Lain

Sejauh ini lebih dari 20 negara telah mengimplementasikan pendekatan kepatuhan kooperatif dalam sistem pajaknya. Berikut merupakan rangkuman dan pelajaran dari penerapan kepatuhan kooperatif di berbagai negara tersebut.

Pertama, pada umumnya perubahan paradigma menuju kepatuhan kooperatif berangkat dari adanya keinginan untuk memperbaiki hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak. Sebagai contoh, Rusia menerapkan program *horizontal monitoring* (HM) karena keinginan untuk memperbaiki pelayanan dan prosedur banding serta dengan adanya penggunaan teknologi secara lebih intens dalam sistem pajak.²⁴

Tidak mengherankan jika tujuan dari penerapan HM di Rusia adalah untuk efisiensi waktu yang dibutuhkan untuk pelaporan pajak/SPT, peningkatan kerja sama antara wajib pajak dan otoritas pajak, keselarasan antara aturan pajak dan akuntansi,

²³ Darussalam, "Membangun Kerangka Baru Kepatuhan Pajak," *InsideTax* Edisi Khusus 2015-2016, (2016), 12.

²⁴ Horizontal Monitoring Pilot Brings Enhanced Relationship to Russia. Dapat diakses melalui <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3154193/Horizontal-monitoring-pilot-brings-enhanced-relationship-to-Russia.html>

serta perbaikan alur dokumen, termasuk juga alur dokumen elektronik antar perusahaan.²⁵

Di Australia, program *Annual Compliance Arrangement* (ACA) diimplementasikan sebagai jawaban dari keluhan wajib pajak tentang tingginya ketidakpastian, biaya kepatuhan, dan rendahnya pendekatan komersil dari Australian Tax Office (ATO).²⁶ Program ini juga dibuat untuk mencegah adanya duplikasi aktivitas pemeriksaan kepatuhan pajak atau dengan kata lain efisiensi proses bisnis.²⁷

Kedua, implementasi kepatuhan kooperatif mensyaratkan adanya komunikasi dan dialog yang intens antara wajib pajak dan otoritas pajak. Sebagai contoh, ACA di Australia meliputi dialog antara wajib pajak dan ATO terkait risiko pajak yang dimiliki oleh wajib pajak.²⁸

Ketiga, kepatuhan kooperatif pada umumnya diterapkan sebelum tahap pelaporan pajak. Sebagai contoh, *Compliance Assurance Program* (CAP) di Amerika Serikat yang merupakan sebuah metode untuk mengidentifikasi dan menyelesaikan isu pajak melalui interaksi yang kooperatif dan transparan antara otoritas pajak Amerika (Internal Revenue Services/IRS) dengan wajib pajak kriteria tertentu sebelum mengisi SPT (*tax return*). Sebelum mengikuti CAP, juga mensyaratkan adanya penyelesaian proses audit yang ada di tahun-tahun sebelumnya.

²⁵ Lihat EY Global Tax Alert, "Russian Tax Authority Approves Standard Forms for Documents Regulating the Tax Monitoring Regime Process", *Global Tax Alert* (4 Juni 2015) serta Slide presentasi Ivan Rodionov, Russian Cooperative Compliance Program - Tax Monitoring, Ernst & Young. 28 September 2015.

²⁶ Pada awalnya (2006), program ini disebut dengan *Forward Compliance Arrangement* (FCA) untuk memperbaiki hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak dan diganti menjadi ACA pada tahun 2008. Lihat Katarzyna Bronzewska, *Op.Cit.*, 110.

²⁷ Robbert Veldhuizen, *Cooperative Compliance: Large Business and Compliance Management* dalam *Tax Assurance*, ed. dr. Ronald Russo (Wolters Kluwer:2015), 149.

²⁸ Katarzyna Bronzewska, *Op.Cit.*, 112.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Keempat, segmen wajib pajak yang akan terlibat. Program kepatuhan kooperatif pada umumnya hanya diberikan untuk wajib pajak tertentu saja dengan kriteria yang cukup objektif, misalkan skala usaha ataupun kompleksitas sistem pajak yang mereka hadapi. Berikut contohnya.

- (i) Di Austria, kepatuhan kooperatif hanya ditujukan untuk bisnis dengan peredaran bruto sebesar EUR9 juta.
- (ii) Kanada menawarkan kepatuhan kooperatif untuk seluruh wajib pajak korporasi yang memiliki peredaran bruto lebih dari CAN250 juta.
- (iii) Di Irlandia, kepatuhan kooperatif hanya berlaku untuk wajib pajak badan besar yang berada di bawah pengelolaan *Revenue's Large Cases Division*.
- (iv) Penerapan kepatuhan kooperatif di Italia juga hanya ditujukan untuk wajib pajak badan besar yang memiliki peredaran bruto melebihi EUR100 juta (3.000 wajib pajak potensial dapat terlibat dalam program ini).
- (v) Swedia juga hanya memberikan kesempatan untuk korporasi besar yang dikelola oleh *Swedish Special Large Taxpayer Region* (atau hanya sekitar 350 perusahaan potensial).

Satu-satunya negara yang menawarkan program kepatuhan kooperatif untuk nonwajib pajak besar hanyalah Belanda. Di Belanda, kepatuhan kooperatif diberikan secara formal kepada wajib pajak badan besar maupun usaha kecil menengah (*small and medium enterprises/SME*). Akan tetapi, penerapan kepatuhan kooperatif kepada kedua segmen tersebut memiliki format dan pendekatan yang berbeda.²⁹

²⁹ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 29-30.

Kelima, desain, prosedur, serta sasaran dari program kepatuhan kooperatif haruslah mempertimbangkan jumlah dan kapabilitas pegawai otoritas pajak. Kapabilitas otoritas pajak mencakup keahlian teknis, pengetahuan yang memadai atas prosedur dan industri wajib pajak, serta *soft skill*. Otoritas pajak harus memiliki kemampuan persuasif, memberikan keyakinan, serta kemampuan menjelaskan secara runtun dan terstruktur karena kepatuhan kooperatif mensyaratkan interaksi yang terus menerus dengan wajib pajak dalam rangka untuk membangun kepercayaan. Pentingnya pengelolaan program ini juga kadang diejawantahkan dalam bentuk unit organisasi baru, seperti pengelolaan kepatuhan kooperatif oleh *Customer Relationship Manager* (bagian dari *Large Business Directorate*) di Inggris.³⁰

Keenam, implementasi program kepatuhan kooperatif biasanya dilakukan dalam bentuk langkah yang bertahap. Hal ini seperti dijumpai pada HM di Belanda yang terdiri atas lima tahapan yang berbeda. Tahap pertama, *client profile*, yaitu otoritas pajak Belanda (NTCA) memetakan profil perusahaan yang berpotensi menjadi peserta program. Setelah dilakukan *profiling*, diadakan *horizontal monitoring meeting*, yaitu pertemuan yang dilakukan agar kedua belah pihak mengetahui kelayakan wajib pajak tersebut untuk menjadi peserta HM. Hal yang dibahas dalam pertemuan ini mencakup tujuan dan konsep *horizontal monitoring*, profil wajib pajak, sikap organisasi yang tertuang dalam visi misi perusahaan, tanggung jawab dan ekspektasi ke depan dari kedua belah pihak, kerangka dan langkah-langkah proses HM, dan kesepakatan bagi proses selanjutnya.³¹ Isu pajak yang belum selesai (*pending tax issues*) yang dimiliki oleh

³⁰ Large Business: Publish your Tax Strategy. Dapat diakses melalui <https://www.gov.uk/guidance/large-businesses-publish-your-tax-strategy#penalties>.

³¹ Belastingdienst, "Supervision Large Business in the Netherlands" Tax and Custom Administration, 14.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

perusahaan harus diketahui juga oleh NTCA pada awal pertemuan dimulainya HM. Kedua belah pihak wajib menyelesaikan isu yang belum selesai tersebut berdasarkan aturan dan hukum yang berlaku.³²

Tahap ketiga, *compliance scan* yang bertujuan untuk melakukan penilaian bersama dan pemeriksaan ulang atas kemungkinan diimplementasikannya HM. *Compliance scan* dilakukan melalui proses wawancara sejumlah pejabat penting pada perusahaan tersebut untuk melihat *tax attitude* dari setiap organisasi yang terkait di dalamnya.³³ Dalam tahap ini juga dibuat suatu *compliance agreement*³⁴ yang akan dievaluasi secara periodik.

Tahap keempat, dilakukannya analisis atas *tax control and monitoring* yang mencakup beberapa subproses, yaitu³⁵ organisasi unit pajak, perencanaan pajak, *tax risk management*, komunikasi, teknologi informasi yang dipergunakan, *monitoring*, akuntansi pajak, dan *tax compliance*. Terakhir, proses *improvement of tax control and monitoring* yang bertujuan untuk memastikan adanya kontrol untuk mencapai performa yang diinginkan. *Monitoring* juga merupakan langkah untuk dapat melakukan penyesuaian atas perubahan-perubahan yang terjadi. Hasil dari internal *monitoring* akan memberikan input bagi setiap modifikasi atau perbaikan pada kerangka *tax control framework* wajib pajak yang berpartisipasi.³⁶

Ketujuh, pada umumnya program kepatuhan kooperatif dimulai dengan melakukan *pilot project*. Mengapa? Adanya *pilot project* yang hanya menasar ke sebagian kecil wajib pajak pilihan

³² Robbert Veldhuizen, *Cooperative Compliance: Large Business and Compliance Management* dalam *Tax Assurance*, ed. dr. Ronald Russo (Wolters Kluwer:2015), 151.

³³ Belastingdienst, "Supervision Large Business in the Netherlands," *Tax and Custom Administration*, 17.

³⁴ Robbert Veldhuizen, *Op.Cit.*, 150.

³⁵ Belastingdienst, *Op.Cit.*, 29.

³⁶ *Ibid*, 34-35.

tersebut dapat memberikan input terkait tepat atau tidaknya desain kebijakan yang dilakukan pemerintah. Hasil evaluasi *pilot project* juga dapat dipertimbangkan sebagai bahan untuk melakukan modifikasi program jika diperlukan. Desain program juga membutuhkan suatu proses keterlibatan dan konsultasi dengan berbagai pemangku kepentingan.³⁷

Kedelapan, paradigma kepatuhan kooperatif pada hakikatnya bisa dituangkan dalam satu program khusus maupun dalam suatu orientasi strategi kebijakan yang terdiri atas beberapa program sekaligus. Beberapa negara seperti Rusia dan Belanda menerapkan program khusus yang disebut sebagai *horizontal monitoring* (HM). Akan tetapi, Amerika Serikat dan Inggris mengemas berbagai program sebagai wujud penerapan kepatuhan kooperatif.³⁸

Kesembilan, keterlibatan dalam implementasi paradigma tersebut. Di banyak negara, misalkan di Australia, Denmark, Belanda, Irlandia, dan sebagainya, wajib pajak dengan kriteria yang telah ditetapkan bisa secara sukarela terlibat dalam program ini. Akan tetapi, di beberapa negara lainnya, wajib pajak yang terlibat hanyalah mereka yang dipilih oleh otoritas pajak, misalkan di Singapura, Norwegia, Selandia Baru, dan Swedia. Kebijakan tersebut dilakukan karena kepatuhan kooperatif membutuhkan suatu pengelolaan yang lebih intens dan kapasitas otoritas pajak untuk mengelola seluruhnya belum tentu bisa dilakukan di saat yang bersamaan. Selain itu, beberapa negara tidak melibatkan wajib pajak dengan risiko

³⁷ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*, (Paris: OECD Publishing, 2013), 30.

³⁸ Kepatuhan kooperatif di Amerika Serikat tidak diimplementasikan dalam satu program yang spesifik. Internal Revenue Services (IRS) menawarkan beberapa program kepatuhan yang didalamnya termasuk LIFE, Fast Track Settlement (FTS), APAs, Pre-Filing Agreements (PFAs), Industry Issue Resolution (IIR), Compliance Assurance Process (CAP). Lihat Katarzyna Bronzewska, *Op.Cit.*, 197.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

tinggi ke dalam program. Contohnya, di Australia melalui program ACA.

Kesepuluh, kepatuhan kooperatif mensyaratkan adanya pengungkapan informasi dan keterbukaan dari wajib pajak. Pengungkapan informasi sejak dini (di awal) tidak hanya dapat mendorong penyelesaian sengketa lebih cepat dan memperbaiki kepastian hukum, tetapi juga berpotensi untuk mengurangi biaya secara signifikan dari alokasi sumber daya yang lebih baik.³⁹

Ini menjadi suatu elemen tidak terpisahkan dari kepatuhan kooperatif walaupun tidak diatur secara legal. Sebagai contoh, wajib pajak Austria yang tidak memberikan informasi yang relevan terkait dengan dokumen strategis tentang organisasi, sistem akuntansi, hingga dokumentasi *transfer pricing* di Austria, akan dikeluarkan dari program. Dengan demikian, pengungkapan menjadi sesuatu yang bersifat wajib.⁴⁰ Pengungkapan informasi juga mencakup pula tentang pengungkapan terkait perencanaan pajak (yang agresif), seperti halnya program *Disclosure on Tax Avoidance Schemes* (DOTAS) di Inggris.⁴¹

Kesebelas, adanya kepatuhan kooperatif telah memberikan manfaat nyata bagi wajib pajak maupun otoritas. Sebagai contoh, ACA di Australia telah berhasil mengurangi biaya kepatuhan dan potensi sengketa wajib pajak.⁴² Di sisi lain, terjadi peningkatan

³⁹ OECD, *Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure: Report on Disclosure Initiatives*, (Paris: OECD Publishing, 2011), 13.

⁴⁰ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*, (Paris: OECD Publishing, 2013), 33.

⁴¹ HMRC, *Guidance: Disclosure of Tax Avoidance Schemes (DOTAS)*. Dapat diakses pada: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/560047/dotas-guidance.pdf.

⁴² Hal ini dapat dilihat pada: <https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/Compliance-and-governance/Annual-compliance-arrangement/>

pada tingkat kepatuhan dan penerimaan pajak.⁴³ Sementara itu, penerimaan dari penerapan pemeriksaan dalam program CAP di Amerika Serikat telah memberikan hasil yang lebih tinggi daripada pemeriksaan pada umumnya. Walau demikian, proses pemeriksaan di bawah CAP membutuhkan lebih banyak jam kerja staf dibandingkan dengan *traditional audit*.⁴⁴

Terakhir, salah satu kesulitan mewujudkan hubungan kepatuhan bersifat kooperatif adalah keengganan sebagian besar wajib pajak, yang pada umumnya adalah wajib pajak kecil dan menengah, untuk memiliki interaksi yang intens dengan otoritas pajak. Bagi mereka, berhubungan dengan otoritas pajak adalah sesuatu yang perlu diminimalkan. Hal ini menunjukkan alasan program *cooperative compliance* tidak harus diimplementasikan kepada setiap kelompok wajib pajak.

E. Isu Lanjutan

Beberapa pihak menyatakan bahwa kepatuhan kooperatif justru mencederai prinsip kesetaraan di muka hukum (*equality before the law*) dalam pajak, terutama karena terdapat perbedaan perlakuan antara wajib pajak yang terlibat dalam program dan yang tidak. Sering ditemukannya program kepatuhan kooperatif yang dikhususkan hanya pada wajib pajak besar saja juga sering dikaitkan dengan **isu keadilan** (*fairness*).⁴⁵ Terlebih ketika

⁴³ Data dari ATO menunjukkan bahwa penerimaan atas ACA pada tahun 2013-2014, GST sebesar AU\$31 miliar, cukai AU\$4,3 miliar, dan pajak penghasilan AU\$10,9 miliar. Lihat: <https://www.anao.gov.au/work/performance-audit/annual-compliance-arrangements-large-corporate-taxpayers> (diakses pada 9 Januari 2017).

⁴⁴ Jumlahnya mencapai 3 kali jumlah jam kerja staf pada umumnya. Lihat Treasury Inspector General for Tax Administration, "The Compliance Assurance Process Has Received Favorable Feedback, but Additional Analysis of Its Costs and Benefits Is Needed", *Final Report* (2013), 14.

⁴⁵ OECD, *Study in the Role of Tax Intermediaries* (Paris: OECD, 2008).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

perlakuan khusus tersebut tidak diberikan kepada wajib pajak yang berskala kecil.⁴⁶ Akan tetapi, agaknya hal ini kurang tepat.

Pertama, prinsip kesetaraan di muka hukum pada dasarnya mewajibkan perlakuan yang sama terhadap wajib pajak yang berada dalam situasi dan kondisi yang sama. Dengan demikian, perbedaan perlakuan sesungguhnya diperkenankan selama terdapat justifikasi objektif terkait dengan perbedaan situasi yang dihadapi oleh wajib pajak.⁴⁷ Hal ini kemudian diterjemahkan dalam proses pemilihan yang rasional dan objektif mengenai wajib pajak yang akan menjadi sasaran.

Kedua, harus diingat bahwa kepatuhan kooperatif tidak dimaksudkan untuk mencapai hasil yang berbeda atau menguntungkan wajib pajak tertentu saja. Sasaran utama dari program ini adalah semata-mata untuk **menciptakan mekanisme yang lebih efektif dalam meningkatkan kepatuhan pajak** (menghitung, membayar, dan melaporkan kewajiban pajaknya dengan benar dan tepat waktu). Ketiga, prasyarat utama dari paradigma ini adalah adanya standar kesiapan wajib pajak dalam mengungkapkan dan transparan atas aspek perpajakannya. Dengan demikian, paradigma ini bisa diberikan ke seluruh wajib pajak yang “siap” untuk terbuka kepada otoritas pajak.

Terakhir, perbedaan karakteristik wajib pajak juga turut memengaruhi kebutuhan akan interaksi dengan otoritas pajak. Wajib pajak besar, terutama badan, memiliki kompleksitas bisnis yang tinggi serta membutuhkan interaksi yang lebih intens dengan otoritas pajak jika dibandingkan dengan wajib pajak

⁴⁶ Sebagai contoh dapat dilihat pada ulasan Judith Freedman, “Responsive Regulation, Risk and Rules: Applying the Theory to Tax Practice,” *UBC Law No 44* (2011): 649-650.

⁴⁷ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 45-47.

lainnya. Sementara itu, wajib pajak kecil, terutama usaha kecil dan menengah, pada umumnya justru kurang memiliki kebutuhan untuk melakukan pertemuan dengan otoritas.

Secara umum, **upaya yang dilakukan otoritas pajak untuk menawarkan pendekatan kepatuhan kooperatif hanya kepada wajib pajak yang bisa membuktikan bahwa mereka adalah pihak yang berisiko rendah merupakan suatu hal yang konsisten dengan prinsip kesetaraan di muka hukum.** Selain itu, isu yang tidak kalah penting lainnya adalah kekhawatiran mengenai **interpretasi suatu produk hukum atau *spirit of the law*** dalam konteks hubungan kepatuhan kooperatif.

Penting untuk ditekankan bahwa kepatuhan kooperatif tidak memberikan otoritas pajak suatu keleluasaan lebih dalam menginterpretasikan produk hukum. Interpretasinya haruslah sama dengan apa yang akan ada dalam situasi pemeriksaan yang normal.⁴⁸ Pada hakikatnya, bisa saja terjadi interpretasi yang berbeda antara otoritas pajak dengan wajib pajak atas apa yang disebut sebagai *spirit of the law*.⁴⁹ Adanya kerangka **kepatuhan kooperatif justru dapat mempertemukan atau menjembatani interpretasi kedua belah pihak tersebut dalam situasi yang saling memahami dan saling percaya.**

Lalu, bagaimana jika kepatuhan kooperatif tidak berlangsung dengan baik dan tetap menciptakan sengketa? *Alternative*

⁴⁸ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 48-50.

⁴⁹ *Spirit of the law* mengacu pada OECD Guidelines for Multinational Enterprises yang menyatakan bahwa “...enterprises should comply with both the letter and spirit of the tax laws and regulations of the countries in which they operate. Complying with the spirit of the law means discerning and following the intention of the legislature. It does not require an enterprise to make payment in excess of the amount legally required pursuant to such an interpretation.” Lihat OECD, *OECD Guidelines for Multinational Enterprises* (Paris: OECD Publishing, 2011), 60.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

dispute resolution (ADR) dapat menjadi mekanisme yang imparisial bagi sengketa pajak yang timbul dalam hubungan kepatuhan yang kooperatif. Pilihan penyelesaian sengketa melalui ADR hendaknya tidak diartikan sebagai gugurnya opsi penyelesaian di tingkat pengadilan pajak. Satu hal yang pasti, **ADR pada dasarnya konsisten dengan kepatuhan kooperatif dan dapat membantu mengakselerasi penyelesaian kasus dan pemungutan pajak secara lebih cepat.**⁵⁰

Paradigma kepatuhan kooperatif sendiri tidak menjamin tidak adanya sengketa. Walau demikian, ketika sengketa timbul, hubungan kooperatif antara wajib pajak dan otoritas pajak akan mendorong penyelesaian sengketa secara efisien dan efektif. Hal yang penting untuk dicatat adalah tidak boleh adanya suatu penyelesaian sengketa pajak yang hanya berlaku untuk pihak yang mengikuti program kepatuhan kooperatif. Dengan kata lain, **opsi ADR juga seharusnya tersedia bagi seluruh wajib pajak** dalam berbagai kasus yang dihadapi.⁵¹

F. Penutup

Kepatuhan kooperatif merupakan paradigma baru hubungan wajib pajak dan otoritas pajak yang dilandasi oleh transparansi dan partisipasi (keterbukaan). Bagi wajib pajak, kepatuhan kooperatif memberikan berbagai manfaat: (i) kepastian, (ii) berkurangnya biaya kepatuhan, (iii) manajemen risiko yang lebih terukur dan mudah, (iv) proses pemeriksaan lebih mudah dan nyaman dijalankan, (v) adanya keterbukaan yang

⁵⁰ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 50-53.

⁵¹ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework – From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 51.

mengakibatkan kesepakatan lebih mudah dijalankan, serta (vi) manfaat dari tidak munculnya risiko reputasi.

Sementara itu, dari sisi otoritas pajak, terdapat beberapa manfaat: (i) pemahaman atas bisnis dan situasi wajib pajak dengan lebih baik, (ii) kepastian, (iii) mendorong otoritas pajak untuk fokus pada kasus-kasus yang berisiko tinggi, (iv) alokasi sumber daya manusia pada saat pemeriksaan akan jauh lebih baik, serta (v) mengurangi sengketa.

Manfaat yang bisa diperoleh tersebut pada hakikatnya selaras dengan kondisi yang ingin dicapai reformasi pajak Indonesia 2017-2020, yaitu sistem pajak yang berkepastian hukum, efisien, efektif, dan berkeadilan.⁵² Dengan demikian, paradigma kepatuhan kooperatif seharusnya menjadi kerangka utama reformasi pajak di Indonesia.

Selain itu, perubahan lanskap pajak yang dibahas pada bab sebelumnya diperkirakan berpotensi meningkatkan sengketa dan beban kepatuhan.⁵³ Kepatuhan kooperatif adalah jawaban untuk menghindarkan wajib pajak dari biaya kepatuhan yang meningkat, menjamin kestabilan walau pada saat lingkungan yang berubah, serta di sisi lain menjadi suatu mekanisme perlindungan (proteksi) hak-hak wajib pajak di era tekanan yang semakin besar.

Pada dasarnya, kepatuhan kooperatif bukanlah suatu sistem yang ditujukan untuk menggantikan sistem yang sudah ada. Namun, kepatuhan ini lebih merupakan suatu suplemen untuk melengkapi dan memperkuat sistem yang sedang berjalan.

⁵² Direktorat Jenderal Pajak, "Rencana dan Progress Tim Reformasi Pajak," Internet, dapat diakses melalui <https://www.pajak.go.id/id/rencana-dan-progress-tim-reformasi-pajak>.

⁵³ Lihat Jonathan Leigh Pemberton dan Alicja Majdanska, "Can Cooperative Compliance Help Developing Countries Address the Challenges of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative?," *Bulletin for International Taxation* (Oktober 2016): 595-600.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Kepatuhan kooperatif memiliki dua elemen dasar, yaitu elemen teknis dan juga elemen psikologi. Kedua elemen ini sama-sama membutuhkan upaya yang besar. Dari sisi teknis, kepatuhan kooperatif membutuhkan panduan dan standarisasi hukum yang memadai. Sementara itu, aspek psikologi lebih menekankan pada budaya organisasi, kapabilitas otoritas pajak, serta kesiapan wajib pajak dalam menghadapi pola hubungan baru tersebut.

Belajar dari pengalaman di berbagai negara, tahap awal implementasi kepatuhan kooperatif cenderung kurang memberikan hasil yang memuaskan. Kurangnya transparansi serta kecurigaan antara otoritas pajak dan wajib pajak merupakan alasan utama penyebab sulitnya kepatuhan kooperatif diimplementasikan dengan baik.

Padahal, apabila paradigma ini berhasil diimplementasikan dengan baik, kedua belah pihak akan mendapatkan manfaat yang besar. Oleh karena itu, penerapan paradigma kepatuhan kooperatif harus dilengkapi dengan berbagai elemen lainnya yang juga menjadi bagian tidak terpisahkan dari kerangka reformasi pajak di Indonesia. Hal ini akan menjadi pokok bahasan di bab selanjutnya.

Era Baru Melalui Kebijakan yang Stabil dan Partisipatif

Reformasi pajak memiliki berbagai bentuk dan arah yang variatif, tergantung pada apa yang menjadi tujuan dan prioritas dari diadakannya reformasi tersebut. Dengan menjadikan paradigma kepatuhan berbasis kooperatif sebagai paradigma dalam mewujudkan sistem pajak yang lebih baik, terdapat elemen-elemen yang perlu mendasari paradigma tersebut. Bab ini diantaranya menjabarkan empat elemen pokok kebijakan pajak yang stabil dan partisipatif.

A. Pendahuluan

Dalam upaya mewujudkan kerangka kepatuhan yang kooperatif, menghasilkan kebijakan pajak yang tepat saja tidak cukup. Mekanisme perumusan dan cara yang digunakan dalam mengimplementasikan kebijakan itu sendiri juga sangat menentukan ketercapaian tujuan tersebut.¹ Mekanisme perumusan yang digunakan tidak hanya menentukan substansi

¹ Ganda C. Tobing, "Political Economy and the Process of Tax Reforms," dalam *Tax Policy Challenges in the 21st Century*, ed. Raffaele Petruzzi dan Karoline Spies (Wien: Linde, 2014), 67.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

kebijakan yang dihasilkan, tetapi juga berpengaruh terhadap bagaimana persepsi dan kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak.

Lalu, dari sisi implementasi, cara yang dipilih oleh otoritas pajak memiliki pengaruh besar terhadap keberhasilan proses pembentukan budaya kepatuhan yang kooperatif dan berjangka panjang. Oleh karena itu, representasi masyarakat dalam setiap tahapan kebijakan pajak, dari perumusan, legislasi, implementasi, hingga evaluasi kebijakan, akan menjadi pondasi kerangka kepatuhan yang terbentuk. Pemenuhan hal tersebut menjadi penentu kesuksesan implementasi suatu kebijakan pajak dan masyarakat terdorong untuk terlibat di dalamnya secara sukarela demi mencapai tujuan kebijakan pajak yang telah ditetapkan.

Terdapat tiga prinsip yang perlu dipenuhi dalam menghasilkan suatu kebijakan pajak, yaitu netralitas, kredibilitas, dan kepastian.

Pertama, dalam kaitannya dengan prinsip netralitas, kebijakan pajak perlu dirancang sedemikian rupa sehingga perilaku dan keputusan bisnis yang terjadi hanya didasari oleh motif ekonomi sepenuhnya tanpa ada pengaruh dari faktor pertimbangan terkait pajak.² Distorsi yang dihasilkan terhadap perekonomian memiliki dampak yang luas, dari produktivitas ekonomi, struktur ekonomi, hingga akhirnya memengaruhi penerimaan pajak itu sendiri pada akhirnya.³ Untuk menghindari hal tersebut, upaya untuk mencapai tujuan optimalisasi penerimaan dari suatu

² Kath Nightangle, *Taxation Theory and Practice 4th Edition* (England: Pearson Education Limited, 2002), 8. Lihat juga Jason Furman, "The Concept of Neutrality in Tax Policy," Makalah ini disampaikan kepada Komite Senat Amerika Serikat oleh The Brookings Institution pada 15 April 2008.

³ Lena H.O. Leijon, "Tax Policy, Economic Efficiency and the Principle of Neutrality from a Legal and Economic Perspective," *Uppsala Faculty of Law Working Paper No. 2015:2* (2015): 5.

kebijakan pajak perlu diletakkan dalam koridor batasan netralitas sehingga tidak mempengaruhi perilaku bisnis.⁴

Kedua, pemenuhan prinsip kredibilitas bergantung pada bagaimana pemerintah konsisten dan dapat dipercaya dalam melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan. Otoritas pajak yang kredibel dalam menjalankan sistem pajak akan lebih mudah dipercaya masyarakat dalam proses pemungutan pajak. Ini erat kaitannya dengan kapabilitas dan integritas otoritas pajak sehingga menciptakan moral (*tax morale*) dan budaya (*tax culture*) masyarakat yang menjadi pondasi kerangka kepatuhan masyarakat sebagai wajib pajak.

Ketiga, perwujudan prinsip kepastian dapat dilihat dalam dua hal. Pertama, terdapatnya keyakinan dalam masyarakat bahwa upaya dalam memenuhi peraturan dan ketentuan pajak sesuai dan sejalan dengan yang dimaksud oleh otoritas pajak. Kedua, masyarakat dapat mengandalkan sistem pajak yang berjalan dengan keyakinan bahwa ketentuan atau kebijakan yang berlaku tidak akan mengalami perubahan dengan mudah sehingga tidak menimbulkan tambahan *compliance cost* dan *economic cost* akibat adanya perubahan keputusan bisnis. Untuk memenuhi prinsip kepastian, diperlukan ketersediaan kerangka institusi yang ideal yang dipercaya mampu mengakomodasi kebutuhan-kebutuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban pajak.

⁴ Martin Feldstein, "Effect of Taxes on Economic Behaviour," *National Tax Journal* No 61(1) (2008): 131-139.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

B. Perumusan Kebijakan yang Partisipatif

Desain sistem dan kebijakan pajak disusun sedemikian rupa dalam rangka mencapai berbagai tujuan yang pemenuhannya membutuhkan perspektif dari berbagai sudut pandang. Tujuan tersebut meliputi pemenuhan kebutuhan penerimaan dan juga non penerimaan, seperti terciptanya sistem pajak yang efisien atau nondistortif terhadap ekonomi⁵, meningkatkan distribusi penerimaan dan memengaruhi perilaku masyarakat⁶, serta memenuhi prinsip keadilan.⁷

Dalam memenuhi tujuan-tujuan tersebut, keterlibatan atau representasi masyarakat sebagai pihak “eksternal” dalam proses perumusan kebijakan pajak merupakan hal yang krusial dan semakin menjadi tuntutan.⁸ Hal ini tidak hanya disebabkan oleh pentingnya kebijakan yang dihasilkan, tetapi juga karena representasi masyarakat dalam proses perumusan itu sendiri berperan dalam menciptakan hubungan atas dasar kepercayaan antara otoritas pajak dan wajib pajak.⁹

Keterlibatan masyarakat dalam perumusan kebijakan memungkinkan adanya opsi kebijakan baru yang tidak terpikirkan sebelumnya. Ini dikarenakan masyarakat sebagai wajib pajak merupakan sumber informasi utama yang berguna dalam perumusan kebijakan pajak.

Tanpa adanya interaksi yang dilakukan atas dasar kepercayaan, pemerintah akan kesulitan dalam menghasilkan kebijakan pajak

⁵ Reuven S. Al Yonah, “The Three Goals of Taxation,” *Tax L. Rev No*, 1 (2006): 1.

⁶ Richard M. Bird dan Eric M. Zolt, “Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries,” *52 UCLA L. Rev No*. 1627 (2005): 1630-1636.

⁷ House of Commons Treasury Committee, *Principles of Tax Policy: Eight Report Session 2010-2011* (London: The Stationery Office Limited, 2011), 10.

⁸ Christopher J. Wales dan Christopher P. Wales, *Structures, Processes, and Governance in Tax-Policy Making: An Initial Report* (Oxford University: Center for Business Taxation, 2012), 113-114.

⁹ OECD, “Principles of Good Tax Administration,” *Tax Guidance Series* (1999): 4.

yang diterima oleh masyarakat. Kesulitan ini tidak terlepas dari adanya informasi yang asimetris (*assymetric information*) yang berdampak langsung pada terbatasnya ketersediaan opsi kebijakan.¹⁰ Jika pemerintah berupaya untuk mencapai titik temu dan menciptakan interaksi yang berbasis kepercayaan dengan masyarakat, perpaduan perspektif dan tambahan informasi yang berguna akan menjadi modal baru dalam perumusan kebijakan pajak untuk menciptakan solusi kebijakan yang ideal.¹¹

Terciptanya opsi kebijakan baru akibat perubahan kerangka perumusan kebijakan ini sejalan dengan pemikiran Hayek yang menyatakan bahwa kerangka opsi kebijakan menjadi lebih terbuka dengan bertambahnya ketersediaan informasi serta meningkatnya efisiensi dalam menggunakan pengetahuan yang dihasilkan dari interaksi dan komunikasi antara pemerintah dengan masyarakat.¹² Untuk itu, diperlukan adanya mekanisme interaksi yang didasarkan atas kerjasama sehingga memungkinkan bertemunya dua cara pandang yang mengandung informasi dan pengetahuan yang berbeda.

Keikutsertaan masyarakat menjadi semakin penting seiring pesatnya pertumbuhan masyarakat kelas menengah yang sadar akan hubungan antara pajak yang mereka bayar dengan bagaimana pemerintah memperlakukan mereka sehingga ikatan psikologis dalam kontrak fiskal yang tercipta semakin kuat.¹³

¹⁰ Lihat Walter Hettich dan Stanley L. Winer, "Explaining Tax Reform," dalam *The Challenges of Tax Reform in A Global Economy*, ed. James Alm, Jorge Martinez-Vazquez, dan Mark Rider (New York: Springer Science+Busines Media, 2010), 347-357.

¹¹ Lihat World Bank, *A Handbook for Tax Simplification* (Washington DC: The World Bank Group, 2009), 8.

¹² Friederich August von Hayek, "The Use of Knowledge in Society," *American Economic Review* Vol 35(4) (1945): 5-7.

¹³ Mark Burton, "Citizen as Partners?: Foundation for Effective Tax System in the New Democratic Era," dalam *Tax Law and Political Institution*, ed. Miranda Stewart (New South Wales: The Federation Press, 2006), 173-174.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Dengan melibatkan partisipasi masyarakat dalam proses perumusan kebijakan pajak, masyarakat akan merasa menjadi bagian dari implementasi kebijakan tersebut. Dengan demikian, kepercayaan mereka terhadap pemerintah meningkat dan menciptakan demokrasi fiskal yang bercirikan demokrasi deliberatif (*deliberative democracy*)¹⁴ yang menempatkan masyarakat sebagai mitra kerja pemerintah.¹⁵

Selain itu, konsultasi dengan para pemangku kepentingan, seperti insitusi atau lembaga pemerintah lainnya, pelaku bisnis, lembaga masyarakat, dan konsultan, yang memiliki keterkaitan dengan pajak juga sangat penting untuk dilakukan. Hal ini dikarenakan pihak-pihak tersebut memiliki pemahaman tertentu mengenai kesulitan untuk mematuhi ketentuan secara praktik dan dapat memberikan input atas aspek keadilan dari suatu regulasi. Konsultasi dengan para pemangku kepentingan juga akan menjamin tersedianya dukungan terhadap suatu kebijakan atau undang-undang.

C. Pengelolaan Fiskal yang Kredibel

Stabilitas fiskal memengaruhi tingkat kepercayaan masyarakat dan pelaku bisnis terhadap kredibilitas pemerintah dalam mencapai targetnya dengan cara yang berintegritas. Oleh karena itu, kontrol dan pengelolaan fiskal yang efektif menjadi kunci dalam menciptakan keberlangsungan fiskal dalam kondisi yang ideal. Hal tersebut mencakup kontrol terhadap keseimbangan anggaran pemerintah, menetapkan batasan pengeluaran pemerintah dengan dasar prinsip efisiensi, mengelola beban

¹⁴ Jurgen Habermas, *Between Facts and Norms: Contribution to a Discourse Theory of Law and Democracy* (Massachusetts: MIT Press, 1996).

¹⁵ Lars Feld dan Bruno Frey, "Tax Compliance as the Result of A Psychological Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation," *Law & Policy* (2007): 102-120.

pajak pada level yang tidak berlebihan, dan membatasi pembiayaan pembangunan menggunakan utang.¹⁶

Hubungan antara berbagai pemenuhan upaya tersebut terletak pada bagaimana pemerintah menetapkan target penerimaan yang ambisius sekaligus realistis. Target yang ditetapkan mencerminkan besarnya upaya yang akan dilakukan pemerintah dalam rangka memenuhi target pembangunan yang didasarkan pada total target penerimaan.¹⁷

Besarnya target yang ditetapkan juga akan memengaruhi perilaku dan keputusan institusi anggaran pemerintah dalam menentukan pembobotan prioritas dan alokasi pendanaan yang digunakan untuk operasional kegiatan pemerintah dan pembangunan nasional. Oleh karena itu, penetapan target penerimaan yang tidak realistis akan berpotensi memengaruhi stabilitas dan kesinambungan aktivitas pembangunan nasional.

Implikasinya, dilema dalam menentukan target penerimaan terletak pada upaya menyeimbangkan dua elemen yang saling berlawanan, yaitu kebutuhan penerimaan itu sendiri dan kapabilitas otoritas pajak dalam memenuhi hal tersebut.¹⁸ Secara prinsip, penetapan target penerimaan pajak yang ingin dicapai perlu dilihat dalam suatu perspektif yang mengakomodasi tiga aspek.

Pertama, kapasitas sistem pajak saat ini dalam mewujudkan potensi penerimaan. Kedua, seberapa jauh kapabilitas otoritas pajak saat ini mampu menjalankan sistem tersebut. Ketiga,

¹⁶ Fiscal Commission Working Group, *Fiscal Rules and Fiscal Commission* (Edinburgh: Scottish Government, 2013): 27-31.

¹⁷ Annette Kyobe dan Stephan Danninger, "Revenue Forecasting – How Is It Done? Results from a Survey of Low-Income Countries," *IMF Working Paper WP/05/24* (2005); 7-9.

¹⁸ Lihat Evan Richert, "Tax Revenue Targeting as the Anchor for Tax Reform," *Maine Policy Review* No. 6.2. (1997): 66-67.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

ketersediaan kebijakan-kebijakan tambahan atau perubahan kebijakan yang dapat dilakukan untuk menambah daya pengumpulan penerimaan pajak. Khusus untuk aspek yang ketiga, terdapat batasan (*constraint*) dalam hal implikasinya terhadap tujuan-tujuan pajak di luar penerimaan, seperti pemenuhan prinsip kepastian, keadilan, pemerataan, serta distorsi yang minim terhadap ekonomi.

Melesetnya realisasi dari target penerimaan dapat berdampak tidak hanya pada stabilitas fiskal, tetapi juga kredibilitas pemerintah di mata masyarakat.¹⁹ Penentuan target penerimaan pajak perlu diletakkan dalam pemahaman bahwa penetapan tujuan suatu kebijakan pajak yang tidak lagi terbatas pada optimalisasi penerimaan, tetapi juga mencakup redistribusi pendapatan, meminimalkan distorsi terhadap ekonomi, dan pengenaan pajak terhadap aktivitas yang menimbulkan eksternalitas negatif. Dengan kata lain, pengelolaan fiskal yang tidak kredibel tidak hanya akan mendistorsi ekonomi saja²⁰, tetapi juga mencederai hubungan kepatuhan yang merupakan wadah keberlangsungan optimalisasi penerimaan, baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang.²¹

Tahapan yang digunakan dalam menentukan target penerimaan pada umumnya cenderung berbeda di berbagai negara. Namun, kejelasan pembagian peran dan komunikasi yang efektif merupakan hal mendasar yang diperlukan.²² Menurut Danninger, Cangiano, dan Kyobe, mekanisme penetapan target

¹⁹ Christopher G. Reddick, "Symposium on the Management and Policy of State and Local Government Revenue Forecasting: Part II," *Journal of Public Budgeting, Accounting, and Financial Management* No 18(1) (2006): 64-68.

²⁰ James Mirrlees, *Tax by Design* (New York: Oxford University Press, 2011), 44.

²¹ United Nations, "Tax Policy, Administration, and Reform," (2000): 5-7. Makalah ini disiapkan untuk Department of Economic and Social Affairs of Argentina. Lihat juga The Association of Chartered Certified Accountants, "Simplicity in the Tax System," (2013), 5-6.

²² Kyobe dan Danninger, "Revenue Forecasting – How Is It Done? Results from a Survey of Low-Income Countries," *IMF Working Paper* WP/05/24 (2005): 3.

penerimaan pajak merupakan upaya mengakomodasi hal-hal yang sifatnya abstrak, kompleks, dan kental dengan kepentingan politik ke dalam suatu prosedur yang terstruktur dengan jelas. Oleh karena itu, upaya tersebut pada dasarnya perlu menerapkan unsur-unsur berikut:²³

- (i) prosedural dengan aturan yang jelas dan ketat (*formality*);
- (ii) keterlibatan unit-unit pemerintah yang relevan dan pihak eksternal dalam penetapan target tersebut harus dibatasi atas dasar prinsip efisiensi (*organizational simplicity*); dan
- (iii) transparan.

Walau demikian, penetapan target penerimaan tidak mungkin dilepaskan dari faktor pertimbangan politik yang dapat menyebabkan kurangnya objektivitas target yang ditetapkan. Oleh karena itu, terdapat kemungkinan target penerimaan suatu negara ditetapkan di atas atau di bawah target yang realistis.

D. Prinsip Pemisahan Kekuasaan

Alokasi dan batasan kekuasaan antara lembaga pemerintah dalam menjalankan kewenangan pajak memengaruhi perspektif pemerintah dalam menjalankan sistem pajak. Kekuasaan yang cenderung tidak terbatas akan berisiko terjadinya pelanggaran dalam pemenuhan hak-hak wajib pajak sehingga hubungan resiprokal antara otoritas administrasi pajak dan wajib pajak

²³ Stephan Danninger, Marco Cangiano, dan Annette Kyobe, "The Political Economy of Revenue-Forecasting Experiences from Low-Income Countries," *IMF Working Paper* WP/05/21 (2005): 10-11.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

sulit tercapai.²⁴ Pelanggaran ini disebabkan karena luasnya otoritas pajak dalam mengenakan pajak.²⁵

Pada prinsipnya, setiap kekuasaan memerlukan pembatasan yang terkontrol.²⁶ Tidak terkecuali dalam hal pembatasan kewenangan pajak, baik kewenangan dalam hal pembuatan peraturan (*legislation*), implementasi peraturan tersebut (*execution*), maupun penentuan keputusan dalam pengadilan (*judiciary*), sangat penting untuk dijalankan oleh lembaga atau unit yang berbeda.²⁷ Kombinasi dan koordinasi antara lembaga yang merepresentasikan ketiga aspek tersebut menjadi penentu mekanisme interaksi antara otoritas pajak dan wajib pajak.

Sebagaimana diungkapkan oleh Buchanan dan Milton Friedman, kekuatan yang sedemikian terpusat dan cenderung tidak terbatas merupakan hal yang harus dihindarkan.²⁸ Adapun tujuannya agar kebijakan pajak yang dihasilkan tidak terfokus hanya pada tujuan optimalisasi penerimaan saja, tetapi juga mempertimbangkan aspek-aspek non penerimaan.

Pembatasan dan pemisahan kekuasaan memungkinkan suatu sistem pajak untuk memenuhi prinsip pemenuhan hak wajib pajak, terutama dalam kesesuaian terhadap kemampuan dalam membayar (*ability to pay*) dan hubungan kesetaraan dengan otoritas pajak.²⁹ Tujuannya adalah untuk mencapai fungsi

²⁴ Geoffrey Brennan dan James M. Buchanan, *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution* (Indianapolis: Liberty Fund, 2000), 3-6.

²⁵ Lihat Duncan Bentley, *Taxpayers' Rights: Theory, Origin, and Implementation* (Kluwer law International, 2007), 292.

²⁶ Ana P. Dourado, *Separation of Powers in Tax Law* (European Association of Tax Law Professors and Authors, 2010), 146.

²⁷ World Bank, "Reforming Tax System: Lessons from the 1990s," *PREM Notes* No. 37 (2000).

²⁸ Philippe Vitu, "Fiscal Constitutionalism and the Basic of Law," dalam *Asia Pacific Tax Bulletin*, 1999, sebagaimana dikutip oleh Darussalam dan Dani Septriadi, *Membatasi Kekuasaan untuk Mengenal Pajak: Tinjauan Akademis terhadap Kebijakan, Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia* (Jakarta: Grasindo, 2006), 2.

²⁹ Frans Vanistendael, "Legal Framework for Taxation," dalam *Tax Law Design and Drafting*, ed. Victor Thuronyi (IMF, 1996), 19-27.

distribusional dari sistem pajak, mempromosikan pajak kepada seluruh lapisan masyarakat, dan memperluas cakupan perspektif yang berasal dari berbagai pihak untuk menjaga keberlangsungan peningkatan kualitas sistem pajak.³⁰ Dengan demikian, penting untuk menempatkan setiap ketentuan pajak didasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Di banyak negara, untuk menghindari pemungutan pajak yang berlebihan atau agresif, diadopsi suatu doktrin untuk melakukan pembatasan atau pemisahan kekuasaan (*separation of powers*). Dalam tataran makro, proses penyusunan kebijakan yang tertuang dalam produk hukum sejatinya juga tidak bisa dilepaskan dari bagaimana doktrin pemisahan kekuasaan (*separation of powers*) diimplementasikan di suatu negara.

Pembuat kebijakan yang tertuang dalam undang-undang harus dipisahkan dari pihak yang akan mengimplementasikan hal tersebut.³¹ Jika doktrin tersebut diletakkan dalam konteks pajak pada rezim demokrasi, undang-undang pajak haruslah dibuat dan disetujui oleh parlemen sebagai representasi suara dari publik, dijalankan oleh pemerintah, serta dikontrol, diinterpretasikan, dan ditegakkan oleh pengadilan pajak.

Pentingnya pemisahan kekuasaan ini erat kaitannya dengan proses legislasi kebijakan pajak ke dalam peraturan-peraturan kebijakan. Agar memiliki suatu kekuatan yang “memaksa”, kebijakan haruslah dituangkan dalam suatu produk hukum. Produk hukum kebijakan pajak pada umumnya dapat diklasifikasikan menjadi dua hal: *primary law* dan *secondary law*.

³⁰ Richard M. Bird, “Foreign Advice and Tax Policy in Developing Countries,” dalam *Taxation and Development: The Weakest Link?*, Richard M. Bird dan Jorge Martinez-Vazquez, eds. (Massachusetts: Edward Elgar, 2014). 116-127.

³¹ Dominic de Cogan, “Tax, Discretion and the Rule of Law,” dalam *The Delicate Balance: Tax, Discretion and the Rule of Law*, ed. Chris Evans, Judith Freedman, dan Richard Krever, (Amsterdam: IBFD, 2011), 5.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Primary law mengacu pada sumber-sumber hukum utama pajak, sedangkan *secondary law* merupakan suatu aturan pelaksanaan dari *primary law*.

Lalu, bagaimanakah peran dari masing-masing lembaga dalam proses penyusunan produk hukum pajak? Dari survei yang dilakukan oleh Lang di berbagai negara, berikut beberapa hal yang penting untuk dipertimbangkan.³²

- (i) Inisiatif pembuatan atau revisi dari *primary law* dapat saja berasal dari pemerintah. Dalam kasus ini, dari Kementerian Keuangan atau unit administrasi pajak, dari parlemen, maupun dapat dilakukan oleh keduanya.
- (ii) Pada sebagian besar negara tersebut, Kementerian Keuangan memainkan peranan penting dalam menyusun rancangan *primary law* (undang-undang di bidang pajak). Ada kalanya rancangan tersebut juga disusun oleh Kementerian Keuangan bersama dengan unit administrasi pajak seperti di Spanyol dan Kolombia. Namun, ada juga yang memberikan kewenangan menyusun rancangan undang-undang khusus kepada parlemen maupun organisasi di bawah parlemen seperti di Rusia atau Australia.
- (iii) Peran parlemen dalam hal penyusunan *primary law* sangat esensial, terutama karena hampir seluruh negara dalam survei menerapkan prinsip demokrasi yang tercermin dalam adagium “*no taxation without representation*”. Peran parlemen tidak hanya sebatas untuk persetujuan atau pembahasan, tetapi juga dapat melakukan amandemen atas rancangan UU tersebut.

³² Diolah dari Michael Lang, *et al*, *Trends and Players in Tax Policy* (Amsterdam: IBFD, 2016).

- (iv) Sementara itu, untuk produk hukum yang bersifat *secondary law* atau merupakan pelaksanaan dari *primary law*, umumnya disusun oleh Kementerian Keuangan (yang sifatnya lebih ke kebijakan) atau otoritas administrasi pajak (yang sifatnya lebih ke administrasi). Walau demikian, harus digarisbawahi bahwa prinsip pengenaan pajak tidak boleh diatur melalui *administrative regulation*.³³

Sesuai dengan penjelasan di atas, dalam suatu negara yang demokratis dan berdasarkan hukum, kekuasaan untuk mengenakan pajak tidak boleh bersifat tak terbatas.³⁴ Dengan kata lain, kekuasaan untuk mengenakan pajak harus dibatasi (*limits on the taxing power*) melalui undang-undang dengan definisi yang jelas.³⁵

E. Keseimbangan antara Daya Saing, Optimalisasi Penerimaan, dan Dinamika Perekonomian

Kapabilitas pemerintah dalam mencapai target penerimaan dengan menjaga daya saing dan stabilitas ekonomi menjadi kian penting.³⁶ Dari sisi makro, perlambatan pertumbuhan ekonomi, volatilitas pasar keuangan, dan perdagangan internasional menjadi faktor-faktor utama yang menyebabkan peran kebijakan pajak menjadi semakin relevan dalam menjaga produktivitas

³³ Victor Thuronyi, *Comparative Tax Law* (The Hague: Kluwer Law International, 2003), 70.

³⁴ Phillippe Vitu, "Fiscal Constitutionalism and the Basic of Law," *Asia Pacific Tax Bulletin*, 1999, 407.

³⁵ Darussalam dan Danny Septriadi, *Membatasi Kekuasaan untuk Mengenaikan Pajak: Tinjauan Akademis terhadap Kebijakan, Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia* (Jakarta: Grasindo, 2006), 2.

³⁶ Alex Cobham, "Tax Policy and Development," *OGCG Economy Analysis*, No. 2 (2005), 5-7. Lihat juga Joel Slemrod, "Is Tax Reform Good Business? Is a Pro-business Tax Policy Good for America?," dalam *Fundamental Tax Reform*, ed. John W. Diamond dan George R. Zdroff (London: MIT Press, 2008): 143-170.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

ekonomi, terutama dalam kaitannya dengan menciptakan pertumbuhan ekonomi yang inklusif.

Di sisi lain, upaya untuk mencegah defisit anggaran yang berlebihan juga menjadi perhatian pemerintah dalam menjaga progresivitas kebijakan pajak itu sendiri. Oleh karena itu, sistem pajak memiliki keterkaitan yang luas dan tidak dapat diisolasi dari aspek ekonomi.³⁷

Dalam perspektif jangka panjang, desain sistem pajak yang kondusif terhadap perekonomian dan bisnis tidak hanya memenuhi prinsip netralitas saja, tetapi juga selaras dengan upaya optimalisasi penerimaan. Tidak dapat dipungkiri bahwa dalam perspektif jangka panjang, pertumbuhan penerimaan pajak memiliki hubungan positif dengan peningkatan produktivitas ekonomi yang merupakan basis pajak itu sendiri. Oleh karena itu, keberlangsungan pertumbuhan penerimaan pajak terletak pada kualitas perekonomian dan iklim investasi.³⁸

Tidak mengherankan apabila paradigma reformasi pajak semakin bergeser pada upaya meningkatkan kualitas hubungan dengan wajib pajak dan upaya adaptasi dengan dinamika ekonomi dan perubahan bisnis.³⁹ Kebijakan pajak yang pro terhadap iklim investasi dan perekonomian tidak hanya akan meningkatkan penerimaan karena meningkatnya kemampuan membayar pajak, tetapi juga karena meningkatnya kepatuhan pelaku bisnis sebagai wajib pajak.

³⁷ OECD, "Tax Policy Reform and Economic Growth," *OECD Tax Policy Studies* No. 20 (2010).

³⁸ OECD, "Challenges in Designing Competitive Tax Systems," Internet, dapat di akses melalui <https://www.oecd.org/ctp/48193734.pdf>

³⁹ Natalia Kasalovska, "Trends in Global Tax Reform," dalam *Tax Policy Challenges in the 21st Century*, ed. Raffaele Petruzzi dan Karoline Spies (Wien: Linde, 2014), 2.

Peningkatan ini sejalan dengan meningkatnya kualitas hubungan dan komunikasi mereka dengan pemerintah,⁴⁰ terutama ketika mereka dilibatkan dalam perumusan kebijakan pajak yang mendukung kondusivitas bisnis dan investasi. Situasi ini akan mendorong terciptanya persepsi terhadap pemerintah sebagai pihak otoritas yang kredibel dalam menentukan desain kebijakan pajak yang mengakomodasi setiap kepentingan.

Berangkat dari hal tersebut, dewasa ini semakin banyak negara yang berupaya membentuk sistem pajak yang kompetitif. Sistem yang kompetitif tersebut akan sangat menentukan persepsi pelaku bisnis terhadap keberpihakan otoritas pajak kepada mereka. Pertimbangan yang mencakup daya saing, optimalisasi penerimaan, dan dinamika perekonomian akan menghasilkan paradigma kebijakan yang melihat pajak dengan perspektif holistik yang ditujukan untuk mencapai optimalisasi kesejahteraan sebagai hasil akhir.

Walau demikian, perlu disadari bahwa titik optimum yang merepresentasikan pencapaian hal tersebut selalu bersifat dinamis dan kompleks. Ruang gerak pemerintah dalam merumuskan sistem tersebut tidak hanya dibatasi oleh sumber daya dalam konteks dana, kapasitas institusi, serta politik, tetapi juga oleh kemungkinan tidak sejalanannya pencapaian tujuan yang satu dengan lainnya.

Kondisi ini, oleh Lipsey dan Lancaster, dipahami sebagai upaya pemerintah untuk menetapkan kebijakan terbaik di tengah kondisi yang tidak ideal atau seringkali disebut dengan *second-best policy*.⁴¹ Dalam merespons kondisi demikian, terdapat

⁴⁰ OECD, *Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance* (Paris: OECD Publishing, 2013), 103-104.

⁴¹ R.G. Lipsey dan Kelvin Lancaster, "The General Theory of Second Best," *The Review of Economic Studies* Vol. 24 No. 1 (1957): 11-17.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

unsur-unsur yang perlu dijadikan landasan untuk mencapai kebijakan pajak yang optimal tersebut, yaitu kepastian, dapat diprediksi, dan netralitas.

Unsur kepastian memiliki peran penting bagi pelaku bisnis dalam melakukan keputusan bisnis. Pelaku bisnis memerlukan keyakinan apakah suatu keputusan yang akan diambil melanggar peraturan pajak yang berlaku. Ini sangat bergantung pada kejelasan dan konsistensi dari peraturan-peraturan pajak yang berlaku serta turunannya. Selain itu, ini juga bergantung pada pelayanan otoritas pajak dalam membantu pelaku bisnis dalam memahami relevansi keputusan bisnisnya dengan peraturan pajak yang ada. Apabila terdapat keragu-raguan dari pelaku bisnis dalam mengambil keputusan, berarti terdapat distorsi dari sistem pajak yang berlaku terhadap perilaku dan keputusan bisnis.

Selanjutnya, unsur dapat diprediksi juga memengaruhi keputusan calon investor sebelum mengambil keputusan investasi. Sama halnya dengan unsur kepastian, kebijakan pajak yang cenderung berubah-ubah dengan arah yang tidak menentu sehingga sulit diprediksi akan menurunkan tingkat kepercayaan pelaku bisnis terhadap prospek iklim bisnis dan investasi di masa mendatang. Oleh karena itu, penting bagi pemerintah untuk memiliki perspektif jangka panjang dalam menentukan kebijakan pajak.

Unsur yang ketiga, yaitu netralitas. Unsur ini sebenarnya memiliki kaitan erat dengan kedua unsur pertama, kepastian dan dapat diprediksi, dalam konteks tidak mempengaruhi perilaku dan keputusan bisnis. Namun, pemenuhan unsur netralitas memiliki peranan tidak terbatas dalam pengaruhnya terhadap investor, tetapi juga terhadap perilaku ekonomi secara keseluruhan, termasuk pekerja (*labor supply*) serta perilaku

konsumsi masyarakat. Pemenuhan unsur ini penting tidak hanya dalam konteks daya saing ekonomi, tetapi juga terhadap stabilitas dinamika perekonomian secara keseluruhan.

F. Kesimpulan

Perwujudan kebijakan pajak yang partisipatif dan stabil dapat menjadi langkah awal yang menentukan dalam mewujudkan kepatuhan wajib pajak yang bersifat kooperatif. Desain pajak yang demikian merepresentasikan tiga prinsip dasar yang diperlukan untuk membangun budaya kepatuhan tersebut, yaitu netralitas, kredibilitas, dan kepastian. Ketiga prinsip ini diimplementasikan melalui empat aspek: perumusan kebijakan yang partisipatif, pengelolaan fiskal yang kredibel, pemisahan kekuasaan, dan keseimbangan antara upaya optimalisasi penerimaan dengan menjaga daya saing dan dinamika perekonomian.

Perumusan kebijakan yang partisipatif akan meningkatkan kepercayaan masyarakat, pelaku bisnis, dan pihak berkepentingan lainnya terhadap pemerintah. Keterlibatan ini tidak hanya akan memperbesar tingkat penerimaan (*acceptability*) dari suatu kebijakan di mata masyarakat secara umum, tetapi juga membantu pemerintah untuk memenuhi hak-hak wajib pajak serta mengakomodasi berbagai ide dan pandangan secara konstruktif untuk menghasilkan solusi kebijakan yang lebih ideal.

Selanjutnya, pengelolaan fiskal yang kredibel juga turut membangun persepsi publik akan kapabilitas pemerintah dalam mencapai tujuan-tujuannya dengan cara yang tepat tanpa mencederai pemenuhan hak-hak wajib pajak. Untuk itu, penetapan target penerimaan dengan prosedur yang jelas serta

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

melibatkan pihak-pihak yang relevan menjadi sangat penting. Dengan demikian, perencanaan anggaran untuk membiayai pembangunan menjadi lebih terukur dan memiliki risiko yang rendah akan terjadinya perubahan perencanaan yang dapat mengganggu stabilitas pembangunan. Kemampuan pemerintah dalam mewujudkan hal ini akan sangat menentukan kepercayaan masyarakat akan kredibilitas pemerintah dalam menjaga stabilitas dan kesinambungan fiskal.

Lalu, pemenuhan prinsip pemisahan kekuasaan juga menjadi penting dalam rangka menjaga perilaku serta objektivitas unit-unit pemerintah yang terlibat dalam perumusan kebijakan pajak. Prinsip ini juga berperan untuk mencegah diskresi pemerintah yang berisiko mengganggu hubungan antara otoritas administrasi pajak dan masyarakat. Dengan begitu, akan tercipta sistem pajak yang menjaga keseimbangan antara pencapaian optimalisasi penerimaan dan mendukung perekonomian dan investasi. Perwujudan hal ini akan menjadi pondasi kepercayaan masyarakat untuk melibatkan dirinya untuk mewujudkan kerangka kepatuhan yang kooperatif.

Era Baru Melalui Simplifikasi

A. Simplifikasi Pajak: Tinjauan Konseptual

Simplifikasi pajak pada umumnya telah diakui sebagai kriteria penting dalam suatu sistem pajak. Namun, praktik penerapan simplifikasi tersebut masih cenderung terabaikan. Kondisi ini tidak terlepas dari kompleksnya definisi maupun penerapan simplifikasi pajak itu sendiri.¹

Pemenuhan kriteria kebijakan pajak yang sederhana seringkali mengalami benturan dengan pemenuhan prinsip efisiensi atau netralitas, efektivitas dalam konteks optimalisasi penerimaan, dan keadilan.² Sebagai contoh, kebijakan pajak yang efisien dan adil seringkali membutuhkan desain kebijakan yang kompleks dengan berbagai jenis pajak beserta variasi tarifnya. Apabila simplifikasi pajak yang dilakukan tanpa pertimbangan mendalam atas dampaknya terhadap sistem pajak secara

¹ Tamer Budak, Simon James, dan Adrian Sawyer, "The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016): 1-9.

² Jeffrey Partlow, "The Necessity of Complexity in The Tax System," *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013): 305-307.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

keseluruhan, kebijakan pajak yang dihasilkan pada akhirnya justru tidak akan optimal dan tidak mencapai sasaran kebijakan.

Kesulitan dalam menurunkan kompleksitas sistem pajak juga bersumber dari interaksi antar kelompok politik yang memiliki perspektif berbeda dalam menilai dan membobot kriteria sistem pajak yang ideal.³ Secara normatif, sistem pajak terbaik adalah sistem yang paling mampu mencapai tingkat kesejahteraan paling tinggi (*optimum welfare*) dan simplifikasi termasuk aspek yang perlu dipenuhi di dalamnya.⁴ Namun, ketika hal ini diimplementasikan ke dalam desain sistem pajak, persepsi setiap kelompok politik terhadap pentingnya simplifikasi dapat berbeda-beda.⁵

Kemampuan sejauh mana kelompok politik dalam memahami pentingnya peran simplifikasi dalam perwujudan sistem pajak yang adil, terutama dalam memberikan kemudahan wajib pajak untuk patuh akan menentukan sejauh mana pada akhirnya upaya simplifikasi dapat terealisasikan.⁶ Oleh karena itu, walaupun pemerintah sendiri berkeinginan untuk menciptakan sistem pajak yang sederhana dan mudah dipahami, belum tentu kompleksitas sistem pajak dapat secara langsung dikurangi.

Dorongan dari berbagai faktor, baik dari sisi kebutuhan internal desain kebijakan pajak maupun sisi eksternal lanskap pajak dan politik pajak, memberikan tekanan tersendiri terhadap skema

³ Lihat James A. Dorn, "The Principles and Politics of Tax Reform," *Cato Journal* Vol. 5 No. 2 (1985): 361-370.

⁴ World Bank, *A Handbook for Tax Simplification* (Washington: World Bank, 2009), 20-22.

⁵ Lihat Joel Slemrod dan Jon Bakija, *Taxing Ourselves - 4th Edition: A Citizen's Guide to the Debate over Taxes* (London: The MIT Press, 2008): 171-173.

⁶ *Ibid.*

sistem dan ketentuan pajak sehingga menjadi rumit.⁷ Berikut beberapa faktor tersebut.

- (i) Semakin kompleksnya basis pajak atau sumber penghasilan yang dimiliki oleh subjek pajak.⁸
- (ii) Semakin berkembangnya skema transaksi antar perusahaan, terutama dalam konteks global.
- (iii) Luasnya tujuan yang ingin dicapai oleh sistem pajak, seperti tujuan optimalisasi penerimaan, efisiensi, stabilitas, dan redistribusi. Berbagai tujuan tersebut tentu tidak dapat dicapai melalui satu kebijakan atau satu jenis pajak saja. Berbagai macam ketentuan yang mengatur jenis, tarif, serta perlakuan-perlakuan lainnya disusun dalam rangka mencapai tujuan-tujuan tersebut. Sebagai contoh, apabila tarif pajak penghasilan dirumuskan secara sederhana dan hanya terdapat satu macam tarif saja yang berlaku, ketentuan demikian melanggar prinsip efisiensi dan distribusi karena wajib pajak berpenghasilan tinggi maupun rendah sama-sama dipajaki secara merata.
- (iv) Skema penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan pengelakan pajak (*tax evasion*) yang juga semakin berkembang dengan memanfaatkan celah peraturan pajak.
- (v) Dorongan untuk memajaki kegiatan yang memiliki eksternalitas negatif. Hal ini akan menyebabkan sistem pajak yang sudah ada menjadi semakin rumit.
- (vi) Apabila beban pajak disebar ke berbagai jenis pajak. Akibatnya, masyarakat memiliki pilihan dalam rangka

⁷ Sheldon D. Pollack, "Tax Complexity, Reform, and the Illusion of Tax Simplification," *George Mason Law Review* Vol. 2 No. 2 (1994): 320-322.

⁸ Lihat David Bradford, *Untangling the Income Tax* (Harvard University Press, 1986), sebagaimana dikutip dalam Joel Slemrod, "Why'd You Have to Go and Make Things So Complicated", dalam *Tax Simplification*, ed. C. Evans, Richard Krever, dan Peter Mellor (Kluwer Law International, 2015), 3.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

meminimalkan pajak yang ditanggung dengan menyesuaikan kriteria penghasilan yang dimiliki dan aktivitas yang dilakukan.⁹

- (vii) Kurangnya keterlibatan masyarakat dalam perumusan dan legislasi kebijakan pajak sehingga membuat otoritas legislasi cenderung tidak memperhatikan faktor kesederhanaan dalam melegislasi peraturan pajak.¹⁰
- (viii) Besarnya dorongan politik berbagai kelompok masyarakat yang menuntut perlakuan pajak yang berbeda. Kondisi ini dapat berupa munculnya tarif baru, perhitungan baru, serta pengecualian (*tax exemption*) baru.¹¹

Melihat berbagai faktor di atas, simplifikasi pajak merupakan upaya yang mungkin untuk dilakukan, tetapi tidak sepenuhnya dapat menghilangkan aspek kompleksitas sistem pajak. Beberapa faktor penyebab kompleksitas merupakan hal yang tidak dapat dihindarkan atau di luar kontrol pemerintah, seperti luasnya tujuan pajak yang ingin dicapai dan semakin berkembangnya transaksi bisnis akibat globalisasi dan upaya penghindaran pajak. Penting bagi pemerintah untuk mengidentifikasi terlebih dahulu apa yang menjadi penyebab suatu kompleksitas sebelum menerapkan upaya simplifikasi pajak secara spesifik.

Pada prinsipnya, simplifikasi pajak harus diletakkan dalam perspektif gambaran besar dari tujuan diadakannya suatu sistem atau kebijakan pajak.¹² Simplifikasi pajak perlu dipandang

⁹ Aradhna Krisna dan Joel Slemrod, "Behavioral Public Finance: Tax Design as Price Presentation," *International Tax and Public Finance* No 10(2) (2003): 189-203.

¹⁰ Joel Slemrod, "The Etiology of Tax Complexity: Evidence from U.S. State Income Tax Systems," *Public Finance Review* No. 279 (2005): 279-297.

¹¹ Walter Hettich dan Stanley L. Winer, *Democratic Choice and Taxation: A Theoretical and Empirical Analysis* (New York: Cambridge University Press, 1999), 78-82.

¹² Upaya simplifikasi pajak perlu melihat dampaknya terhadap kemampuan sistem pajak mengakomodasi perluasan basis pajak, distribusi beban pajak, efisiensi, dampaknya

sebagai alat untuk mencapai tujuan pajak ketimbang sebagai tujuan pajak itu sendiri.¹³ Oleh karena itu, tidak mengherankan jika berbagai negara lebih memprioritaskan pemenuhan kriteria sistem pajak yang lainnya di atas kriteria simplifikasi pajak.¹⁴ Upaya yang dilakukan dalam rangka simplifikasi pajak pada umumnya dilakukan atas dasar motivasi untuk mencapai tujuan tertentu.

World Bank mengemukakan bahwa secara umum terdapat lima alasan yang mengapa simplifikasi pajak penting untuk diterapkan, yaitu antara lain.¹⁵

(i) Menurunkan biaya kepatuhan

Biaya yang dimaksudkan dapat berupa biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung merupakan biaya yang dapat diukur secara eksplisit, seperti biaya pemenuhan dokumen yang dibutuhkan dan membayar ahli pajak, sedangkan biaya tidak langsung dapat berupa waktu yang dihabiskan untuk memenuhi kewajiban tersebut dan keputusan bisnis yang tidak jadi diambil akibat keberadaan pajak tersebut. Tingginya biaya kepatuhan dapat memicu peningkatan bisnis pada sektor informal. Hal ini disebabkan karena rendahnya biaya kepatuhan pelaku bisnis tersebut. Akibatnya, pelaku bisnis informal menjadi enggan untuk melegalkan bisnisnya menjadi bisnis formal.

terhadap mekanisme administrasi, dan sudut pandang politis. Lihat J. Clifton Fleming Jr, "Some Cautions Regarding Tax Simplification," dalam *Tax Simplification*, ed. C. Evans, Richard Krever, dan Peter Mellor (Kluwer Law International, 2015), 232-233.

¹³ Binh Tran-Nam, "Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 14-38.

¹⁴ Jeffrey Partlow, "The Necessity of Complexity in The Tax System," *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013): 305-317.

¹⁵ World Bank, *A Handbook for Tax Simplification* (Washington: World Bank, 2009), 171-190.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Simplifikasi pajak dapat membantu mengurangi biaya kepatuhan wajib pajak sehingga suatu perilaku individu atau badan usaha dapat lebih ditentukan oleh motif ekonomi dan bisnisnya ketimbang pertimbangan pajak. Perwujudan hal tersebut juga termasuk dalam bentuk dorongan bagi bisnis informal untuk berpindah menuju bisnis formal. Pada akhirnya, simplifikasi pajak berpengaruh positif pada kinerja perusahaan sehingga peningkatan laba yang dihasilkan juga akan meningkatkan penerimaan pajak pemerintah.

(ii) Menurunkan biaya pemungutan pajak

Semakin tinggi kompleksitas dari suatu sistem pajak berbanding lurus dengan biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pemungutan pajak. Sejalan dengan pernyataan tersebut, Silvani dan Baer berpendapat bahwa sistem administrasi pajak akan lebih mudah dan akan menghasilkan tingkat kepatuhan yang lebih tinggi apabila jenis pajak sedikit, tarif pajak rendah, tidak ada potongan pajak, serta memiliki basis pajak yang luas.¹⁶

(iii) Mengurangi Korupsi

Korupsi dalam bidang pajak seringkali dipraktikkan dengan memanfaatkan celah yang terdapat dalam sistem administrasinya dan diwujudkan dalam bentuk suap-menyuap atau pemerasan. Tindakan tersebut dapat dilakukan secara langsung antara wajib pajak dengan fiskus maupun secara tidak langsung oleh pihak ketiga, seperti ahli pajak, auditor internal, dan sebagainya.

¹⁶ Carlos Silvani dan Katherine Baer, "Designing A Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines," *IMF Working Paper* No. 97/30 (1997): 1-32.

Strategi untuk mengurangi korupsi melalui simplifikasi pajak secara langsung juga dapat mengurangi biaya kepatuhan dan biaya pemungutan pajak. Beberapa strategi yang dapat digunakan, antara lain:

- a. mengurangi tarif pajak dan memperluas basis pajak, tetapi dengan sistem yang lebih ketat;
- b. meningkatkan transparansi, membatasi keleluasaan fiskus, dan melakukan audit sesuai aturan dan prosedur untuk mempersempit interaksi fiskus dengan wajib pajak;
- c. menyederhanakan sistem penghitungan pajak yang rumit pada akun-akun tertentu, seperti depresiasi, beban iklan, dan valuasi;
- d. membuat mekanisme untuk keluhan wajib pajak serta penanganannya;
- e. melakukan evaluasi kinerja dan menerapkan mekanisme *reward and punishment* untuk pegawai pajak.

(iv) Meningkatkan Investasi

Simplifikasi pajak secara tidak langsung memengaruhi peningkatan investasi. Kebijakan pajak yang sederhana dan mudah dipahami cenderung ramah terhadap investor.

(v) Meningkatkan Kepatuhan

Peran simplifikasi pajak terhadap peningkatan kepatuhan dapat terjadi, baik secara langsung maupun tidak langsung. Pengaruhnya secara langsung terjadi karena kemudahan yang diberikan pada wajib untuk memenuhi kewajiban pajaknya. Hal tersebut sangat berpengaruh terlebih pada negara-negara berkembang dengan tingkat literasi pajak masyarakatnya yang masih rendah.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Di sisi lain, pengaruh tidak langsung berkaitan dengan empat hal yang telah dijelaskan sebelumnya. Misalnya, biaya kepatuhan yang memiliki hubungan negatif dengan tingkat kepatuhan. Dengan semakin rendahnya biaya kepatuhan, wajib pajak akan lebih terinsentif untuk meningkatkan kepatuhannya.¹⁷ Selain itu, dengan sistem yang semakin transparan, kepercayaan wajib pajak terhadap pemerintah akan meningkat sehingga semakin terdorong untuk lebih patuh dalam membayar pajak.

B. Kompleksitas Sistem Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk mempelajari berbagai faktor yang memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak dan aspek kesederhanaan dari sistem pajak menjadi salah satu faktor penting. Namun, di negara-negara berkembang, upaya peningkatan kepatuhan lebih difokuskan pada penetapan perlakuan terhadap perilaku ketidakpatuhan, seperti mekanisme pengawasan, penetapan sanksi, dan penutupan celah-celah peraturan pajak.¹⁸ Padahal, upaya otoritas pajak yang berorientasi pada kebijakan atau fasilitasi terhadap wajib pajak untuk membantu mereka patuh lebih efektif dalam meningkatkan kepatuhan.¹⁹ Dalam hal ini, simplifikasi sistem pajak memiliki peranan penting dalam menciptakan paradigma baru dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

¹⁷ Tracy Oliver dan Scott Barley, "Tax System Complexity and Compliance Cost". Makalah ini disiapkan dan dipresentasikan untuk OECD Committee on Fiscal Affairs (2005): 53-68.

¹⁸ Lihat Veerinderjet Singh, "Tax Simplification: The Case of Malaysia," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 97.

¹⁹ Edward E. Marandu, Christian J. Mbekomize dan Alexander N. Ifezue, "Determinance of Tax Compliance: A Review of Factors and Concpetualizations," *International Journal of Economics and Finance* Vol. 7 No. 9 (2015): 207-217.

Kompleksitas sistem pajak terus meningkat seiring semakin luasnya tuntutan tujuan sistem pajak yang ingin dicapai dan semakin cepatnya perubahan lanskap pajak, baik secara domestik maupun internasional. Pemenuhan tujuan optimalisasi penerimaan, netralitas terhadap ekonomi, serta distribusi penerimaan mendorong sistem pajak dibentuk dan dikembangkan sedemikian rupa dalam rangka penyesuaian terhadap perkembangan bisnis dan ekonomi.

Akibatnya, spesifikasi perlakuan pajak, perhitungan kewajiban pajak, dan ketentuan kelengkapan administrasi semakin sulit dipahami sehingga wajib pajak semakin sulit untuk memenuhi kewajibannya secara benar dan tepat waktu. Tidak mengherankan jika tingkat kompleksitas sistem pajak memiliki korelasi dengan tingkat ketidakpatuhan.²⁰

Ketidakpatuhan yang disebabkan oleh kompleksitas pajak utamanya disebabkan oleh tingginya biaya kepatuhan (*compliance cost*) yang harus ditanggung wajib pajak. Wajib pajak yang sebenarnya memiliki keinginan untuk patuh pada akhirnya berisiko memilih untuk menjadi tidak patuh karena besarnya biaya tersebut.²¹

Ketentuan pajak yang sulit dimengerti juga dapat menyebabkan tingginya kemungkinan salah mengartikan atau menerjemahkan (*technical mistake*) yang dilakukan oleh wajib pajak.²² Dengan kata lain, ketidakpatuhan ini merupakan tindakan atau perilaku yang berada di luar pengetahuan wajib pajak. Selain itu, sistem

²⁰ Maryann Richardson dan Adrian J. Sawyer, "A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems, and Prospects," *Australian Tax Forum* No. 16(2) (2001): 137-164.

²¹ Lihat Nicoleta Barbuta-Misu, "A Review of Factors for Tax Compliance," *Dunarea de Jos* No. 1 (2011): 74. Lihat juga Jackson, B.R. dan V.C. Milliron, "Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospects," *Journal of Accounting Literature* No. 5 (1986): 125-165.

²² Natrah Saad, "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View", *Procedia - Social and Behavioral Science* No. 109 (2014): 1069-1075.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

pajak yang kompleks akan menimbulkan persepsi ketidakadilan di antara para wajib pajak sehingga motivasi untuk patuh juga tercederai.²³

C. Menerapkan Simplifikasi Pajak Secara Tepat Sasaran

Sebelum mengupayakan simplifikasi pajak, perlu dipahami pertama-tama terlebih dahulu bahwa sistem pajak yang optimal bukanlah sistem pajak yang sederhana.²⁴ Prinsip kesederhanaan dalam sistem pajak sangat rentan bertentangan dengan pemenuhan prinsip keadilan dan efektivitas.²⁵

Kompleksitas pada derajat tertentu diperlukan untuk mencapai tujuan-tujuan pajak yang lebih besar, seperti efisiensi, pencapaian target penerimaan, dan keadilan. Upaya simplifikasi perlu diterapkan dalam batasan tidak mendistorsi pencapaian tujuan-tujuan tersebut²⁶ sehingga simplifikasi yang dihasilkan membawa sistem pajak secara keseluruhan lebih mendekati kondisi optimal dalam konteks mencapai tujuan-tujuan pajak yang telah dibobatkan berdasarkan prioritas.

Berdasarkan penjelasan di atas, pencapaian simplifikasi pajak tidak boleh ditujukan dalam rangka mencapai simplifikasi itu sendiri, melainkan harus dilakukan untuk mencapai prinsip-prinsip sistem pajak yang dapat dicapai melalui simplifikasi pajak, antara lain prediktabilitas, transparan, adil²⁷, efektif

²³ Natrah Saad, "Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers' View," *Procedia – Social and Behaviora Science* No. 65 (2012): 344-351.

²⁴ Tamer Budak, Simon James, dan Adrian Sawyer, "The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World" dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 2-9.

²⁵ Jeffrey Partlow, "The Necessity of Complexity in The Tax System," *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013): 305-306.

²⁶ Stanley S. Surrey dan Gerrard M. Brannon, "Simplification and Equity as Goals of Tax Policy," *Wm. & Mary L. Rev.* No. 915 (1968): 915-921.

²⁷ World Bank, *A Handbook for Tax Simplification* (Washington: World Bank, 2009), 12.

secara administratif, mudah untuk dipahami, dan mengurangi potensi atau ruang manipulasi untuk perencanaan pajak yang agresif.²⁸ Aspek-aspek ini merupakan prinsip yang dapat dijadikan landasan upaya untuk menekan biaya kepatuhan dan juga biaya administrasi sehingga kepatuhan yang bersifat sukarela dan kooperatif dapat diwujudkan.

Dalam memenuhi aspek-aspek tersebut, simplifikasi pajak dapat diterapkan melalui pendekatan berdasarkan proses (*process approach*) dengan setiap tahapan operasi sistem pajak diidentifikasi potensi kemungkinan terjadinya kompleksitas yang tidak diperlukan. Adapun tahapan itu dapat dibedakan menjadi empat bagian, yaitu²⁹ (i) simplifikasi kebijakan pajak, (ii) simplifikasi peraturan pajak, (iii) simplifikasi administrasi pajak, dan (iv) simplifikasi mekanisme kepatuhan atau interaksi antara wajib pajak, pemungut pajak, dan otoritas pajak.

(i) Simplifikasi kebijakan pajak

Dasar dari simplifikasi pajak dapat dikatakan merupakan penyederhanaan atas sistem pajak itu sendiri, seperti jenis-jenis pajak yang dikenakan, basis pajak, struktur tarif pajak, serta jumlah dan jenis potongan pajak yang diberikan. Namun demikian, penyederhanaan dalam hal ini merupakan penyederhanaan yang paling sulit untuk dilakukan. Penyederhanaan kebijakan pajak paling rentan mendistorsi kemampuan sistem pajak yang berjalan dalam mencapai tujuannya secara keseluruhan.³⁰ Pengurangan

²⁸ Binh Tran-Nam, Binh Tran-Nam, "Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 14-38, 15.

²⁹ Chris Evans dan Binh Tran-Nam, "Managing Tax System Complexity: Building Bridges through Pre-filled Tax Returns," *Australian Tax Forum* No. 25(2) (2010): 245-274.

³⁰ Lihat Simon James, "Tax Simplification Is Not A Simple Issue: The Reasons for Difficulty and a Possible Strategy" *Discussion Paper in Management* No. 07/18 (2007): 8-10.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

jenis pajak, penyeragaman perlakuan pajak atas setiap jenis wajib pajak, dan penyederhanaan pengecualian pajak justru dapat menjadi kontraproduktif terhadap tujuan diadakannya sistem pajak itu sendiri, terutama dalam pemenuhan prinsip keadilan dan efektivitas dalam optimalisasi penerimaan.³¹

(ii) Simplifikasi hukum pajak

Penyederhanaan ketentuan dan peraturan pajak merupakan sumber utama kesulitan wajib pajak dalam memahami kewajibannya. Panjangnya penjelasan peraturan,³² rumitnya bahasa dan pemilihan kata yang digunakan, dan tersebarnya ketentuan relevan yang dibutuhkan di berbagai tingkat dan jenis peraturan merupakan beberapa contoh utama dari bentuk kompleksitas hukum pajak.³³ Perubahan peraturan secara berkali-kali serta inkonsistensi arah perubahan tersebut menambah kompleksitas peraturan sehingga tidak hanya berdampak pada sulitnya wajib pajak untuk patuh, tetapi juga pada persepsi dan kepercayaan wajib pajak pada otoritas pajak.

(iii) Simplifikasi sistem komunikasi antara wajib pajak dengan otoritas pajak

Interaksi antara wajib pajak dengan otoritas pajak seringkali menjadi sumber kompleksitas yang menyebabkan wajib pajak sulit untuk patuh. Kompleksitas

³¹ Jeffrey Partlow, "The Necessity of Complexity in The Tax System," *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013): 305-306.

³² Sebagai contoh, lihat Francois Vallancourt, Marylene Roy, dan Charles Lammam, "Measuring Tax Complexity in Canada", *Fraser Institute Research Bulletin* (2015). Internet, dapat diakses di: <https://www.fraserinstitute.org/sites/default/files/measuring-tax-complexity-in-canada.pdf>

³³ Lihat Veerinderjet Singh, "Tax Simplification: The Case of Malaysia," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 100-101.

tersebut pada umumnya berupa banyaknya dokumen dan informasi yang harus dilaporkan dengan spesifikasi yang sulit untuk dipahami. Oleh karena itu, simplifikasi dalam konteks komunikasi menjadi sangat penting untuk dilakukan.

(iv) Simplifikasi administrasi pajak

Penyederhanaan administrasi pajak erat hubungannya dengan penghematan biaya pemungutan pajak dan penurunan biaya kepatuhan. Kompleksitas administrasi pajak suatu negara mendorong wajib pajak untuk tidak memenuhi kewajiban mereka. Salah satu negara yang dianggap berhasil menyederhanakan administrasi pajaknya adalah Selandia Baru, yaitu dengan menyederhanakan dokumen pajak.³⁴ Administrasi pajak yang sederhana juga dapat dicapai dengan memanfaatkan teknologi yang kini semakin canggih, seperti yang diterapkan oleh Rusia.³⁵ Melalui administrasi yang sederhana, persepsi dan kepercayaan masyarakat terhadap transparansi dan integritas otoritas pajak juga akan meningkat.³⁶

Lebih lanjut, keempat upaya penerapan simplifikasi pajak di atas harus diletakkan dalam perspektif jangka panjang. Ini dikarenakan simplifikasi pajak bukan merupakan suatu kondisi yang bisa dicapai dalam satu tindakan. Tren kompleksitas pajak secara natural akan selalu meningkat sehingga upaya

³⁴ Adrian Sawyer, "Complexity of Tax Simplification: A New Zealand Perspective" dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 122-124.

³⁵ Alexander I. Pogorletsky, Elena V. Kilinkarova, dan Nadezhda N. Bashkirova, "The Complexity of Tax Simplification: Russia" dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (New York: Palgrave Macmillan, 2016), 149-151.

³⁶ *Ibid.*

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

simplifikasi perlu dilakukan secara berkesinambungan. Strategi jangka panjang menjadi penting untuk menentukan arah dari upaya simplifikasi sehingga upaya tersebut tidak menciptakan ketidakpastian bagi wajib pajak.

Dalam perencanaan jangka panjang, upaya simplifikasi juga akan menjadi lebih mudah untuk dapat menentukan prioritas target kelompok wajib pajak tertentu untuk mendapat manfaat tersebut. Pemerintah dapat mengidentifikasi terlebih dahulu kelompok pajak mana yang lebih terbebani oleh kompleksitas pajak untuk memenuhi kewajiban pajaknya.³⁷

Selain itu, pemerintah juga mengidentifikasi terlebih dahulu kelompok masyarakat mana yang pada akhirnya memilih untuk tidak mendaftarkan dirinya menjadi wajib pajak karena masalah kompleksitas pajak. Sebagai contoh, pemerintah Afrika Selatan mengupayakan simplifikasi pajak yang diprioritaskan kepada kelompok bisnis kecil dan menengah.³⁸ Simplifikasi peraturan serta interaksi antara otoritas pajak dengan wajib pajak ditingkatkan sehingga pelaku kegiatan tersebut lebih mudah memahami peraturan pajak yang relevan dan dapat menurunkan beban kepatuhan pajaknya (*tax compliance burden*).

Untuk dapat memonitor perkembangan kompleksitas pajak serta meningkatkan upaya simplifikasi pajak secara kontinu, dibutuhkan unit pemerintah yang memiliki peran atau bertanggung jawab secara khusus atas simplifikasi tersebut.

³⁷ Theunis L. Steyn, "A Conceptual Framework for Evaluating the Tax Burden of Individual Taxpayers in South Africa. Tesis Doktoral (Phd) University of Pretoria, Internet, dapat diakses melalui <http://repository.up.ac.za/bitstream/handle/2263/25182/04chapter4.pdf?sequence=5&isAllowed=y>.

³⁸ Lihat Sharon A. Smulders, "An Evaluation of Tax Compliance Costs and Concessions for Small Businesses in South Africa - Establishing Baseline". Tesis Doktoral (Phd) University of Pretoria, Internet, dapat diakses melalui http://www.dspace.up.ac.za/bitstream/handle/2263/37105/Smulders_Evaluation_2013.pdf?sequence=1.

Strategi ini diterapkan oleh pemerintah Inggris dengan mendirikan *Office of Tax Simplification* (OTS).³⁹ Tugas unit tersebut secara umum mencakup pengukuran tingkat kompleksitas sistem pajak secara rutin⁴⁰, mengumpulkan berbagai data dan informasi untuk melakukan kajian dan strategi dalam rangka simplifikasi pajak, melakukan konsultasi dan diskusi publik, dan menyusun strategi untuk mengurangi biaya kepatuhan.⁴¹ Dalam melaksanakan peran tersebut, OTS membedakan antara masalah kompleksitas yang butuh diatasi (*unnecessary complexity*) dan kompleksitas yang memang “dibutuhkan” (*necessary complexity*).⁴² Kondisi ini memungkinkan strategi simplifikasi menjadi lebih tepat sasaran dan tidak mengganggu keseimbangan sistem pajak.

D. Simplifikasi bagi Usaha Kecil dan Menengah (UKM)

Berbeda dengan kelompok wajib pajak pada umumnya, wajib pajak UKM menanggung beban yang relatif lebih berat terkait dengan aspek pajaknya. Evans mengemukakan bahwa beban tersebut terdiri dari tiga elemen:⁴³ beban dari besarnya pajak itu sendiri, biaya efisiensi yang memengaruhi kegiatan bisnisnya,

³⁹ Lihat Tracey Bowler, “The Office of Tax Simplification: Looking Back and Looking Forward,” *TLRC Discussion Paper* No. 11 (2014).

⁴⁰ Lihat Gareth Jones, Philip Rice, Jeremy Sherwood, dan John Whiting, “Developing a Tax Complexity Index for the UK,” Office of Tax Simplification, Internet, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/285944/OTS_Developing_a_Tax_Complexity_Index_for_the_UK.pdf.

⁴¹ Office of Tax Simplification (OTS), “Framework Document,” Internet, dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/193545/ots_framework_document_jul10.pdf.

⁴² Gareth Jones, Philip Rice, Jeremy Sherwood, dan John Whiting, “Developing a Tax Complexity Index for the UK,” Office of Tax Simplification, Internet, dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/285944/OTS_Developing_a_Tax_Complexity_Index_for_the_UK.pdf.

⁴³ Chris Evans, “Taxation Compliance and Administrative Costs: an Overview,” dalam *Tax Compliance Costs for Companies in an Enlarged European Community*, ed. Michael Lang, *et al.*, 450-453.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

dan biaya kepatuhan yang dikeluarkan oleh wajib pajak UKM dalam memenuhi kewajiban pajaknya.

Walaupun secara proporsional biaya kepatuhan yang dikeluarkan oleh wajib pajak UKM relatif lebih kecil dibandingkan biaya kepatuhan yang dikeluarkan oleh wajib pajak pada umumnya, dampak yang dibebankan pada wajib pajak UKM tetap terasa lebih besar. Hal ini utamanya dikarenakan rendahnya sumber daya yang dimiliki oleh wajib pajak UKM. Sebagai contoh, ketika wajib pajak UKM menghadapi ketidakpastian mengenai kewajiban pajaknya sehingga mengalami kesulitan, hampir seluruh sumber daya yang dimiliki pengusaha UKM tersebut akan tercurahkan pada permasalahan tersebut sehingga sangat mendistorsi stabilitas bisnis yang dijalankan.

Permasalahan utama UKM sebagai wajib pajak kecil terletak pada kesulitannya memenuhi prosedur administrasi pajak yang kompleks. Keadaan ini diperparah dengan adanya kecenderungan otoritas pajak yang lebih memfokuskan pelayanan pada pembayar pajak besar dikarenakan lebih besarnya kontribusi yang dapat mereka berikan.⁴⁴ Wajib pajak UKM justru dianggap seharusnya tidak perlu menimbulkan biaya administrasi dari aparat pajak mengingat kecilnya pajak yang mereka bayar.

Biaya kepatuhan yang tinggi akan menimbulkan dampak yang signifikan terhadap UKM sehingga diperlukan upaya yang ditujukan untuk memberikan kemudahan bagi pelaku UKM dalam memenuhi kewajiban pajaknya.⁴⁵ Walaupun simplifikasi

⁴⁴ Parthasarathi Shome, "Tax Administration and the Small Taxpayer," *IMF Policy Discussion Paper* No PDP/04/02 (2004): 2.

⁴⁵ Parthasarathi Shome, *Taxation: Principles and Applications – A Compendium* (Haryana: LexisNexis, 2014), 228.

pajak idealnya ditujukan kepada setiap kelompok wajib pajak secara keseluruhan⁴⁶, Bardsley menekankan pentingnya dampak simplifikasi yang seharusnya lebih ditujukan kepada wajib pajak kecil.⁴⁷

Terlepas dari kontribusi yang diberikan wajib pajak kecil relatif kurang signifikan dibandingkan wajib pajak besar, ini seharusnya tidak menyebabkan perbedaan perlakuan oleh otoritas pajak.⁴⁸ Selain itu, besarnya jumlah wajib pajak tidak patuh yang berasal dari wajib pajak kecil mengindikasikan signifikansi potensi kontribusi penerimaan pajak yang berasal dari kelompok tersebut apabila mereka dapat menjadi wajib pajak yang patuh.

E. Kesimpulan

Walaupun merupakan bagian penting dari sistem pajak yang ideal, sistem pajak yang sederhana seringkali tidak sejalan dengan pemenuhan prinsip lainnya, seperti efisiensi dan netralitas, efektivitas, dan keadilan. Implikasinya, kompleksitas sistem pajak menjadi hal yang tak terhindarkan, terlebih dengan adanya perubahan lanskap pajak dan bisnis yang semakin mendorong sistem pajak untuk menjadi semakin rumit. Kondisi ini berakibat pada tingginya biaya kepatuhan, yang pada akhirnya menjadi salah satu penyebab ketidakpatuhan. Selain karena besarnya biaya untuk patuh, ketidakpatuhan ini juga disebabkan rendahnya kepercayaan dan adanya persepsi

⁴⁶ C. Eugene Steuerle, "The Impact of Complexity in the Tax Code on Individuals and Small Business," *NTA Forum*, No. 33 (1999): 9-11.

⁴⁷ Peter Bardsley, "Simplifying the Tax Law: Some Implications for Small Business," *La Trobe University Working Paper* (1995) sebagaimana dikutip Parthasarathi Shome, "Tax Administration and the Small Taxpayer," *IMF Policy Discussion Paper* No PDP/04/02 (2004): 17.

⁴⁸ *Ibid.*

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

ketidakadilan di mata masyarakat terhadap sistem pajak yang ada, terutama dalam hal memberikan kemudahan bagi wajib pajak untuk patuh.

Upaya simplifikasi pajak perlu diletakkan dalam perspektif gambaran besar dalam kaitannya dengan prinsip-prinsip sistem pajak lainnya yang perlu dipenuhi. Lebih lanjut, simplifikasi pajak perlu dilihat sebagai alat untuk mencapai tujuan, bukan tujuan itu sendiri. Adapun tujuan yang perlu dicapai melalui simplifikasi pajak mencakup prediktabilitas, transparan, adil, efektif secara administratif, mudah untuk dipahami, dan mengurangi potensi atau ruang manipulasi untuk perencanaan pajak yang agresif.

Dalam memenuhi keempat prinsip tersebut, simplifikasi pajak dapat diterapkan melalui pendekatan berdasarkan proses (*process approach*) yang membagi upaya simplifikasi menjadi empat macam, antara lain: (i) simplifikasi kebijakan pajak, (ii) simplifikasi peraturan dan ketentuan pajak, (iii) simplifikasi administrasi pajak, dan (iv) simplifikasi mekanisme kepatuhan atau interaksi antara wajib pajak, pemungut pajak, dan otoritas pajak.

Keempat upaya penerapan simplifikasi pajak di atas harus diletakkan dalam perspektif jangka panjang sehingga prioritas target kelompok wajib pajak tertentu untuk mendapat manfaat dari simplifikasi pajak dapat ditentukan. Selanjutnya, identifikasi kompleksitas pajak dan pengembangan strategi simplifikasi pajak harus dilakukan secara kontinu. Hal ini dapat dilakukan dengan memberikan peran dan tanggung jawab tersebut secara khusus kepada salah satu unit pemerintah.

Era Baru Melalui Teknologi

A. Peluang dari Teknologi

Perekonomian tidak tercatat (*shadow economy*) di Indonesia diestimasi sekitar 26,6% dari PDB selama kurun waktu tahun 2005-2015.¹ Berdasarkan estimasi tersebut, terindikasi bahwa masih begitu besar pelaku atau aktivitas ekonomi yang belum terangkul dalam sistem pajak. Dukungan teknologi menjadi vital dalam mempercepat upaya pemerintah untuk menjangkau pelaku ekonomi sehingga patuh secara sukarela.

Inovasi dalam teknologi memang sudah menjadi bagian yang tidak terpisahkan dalam sistem pajak. Tidak terbatas pada optimalisasi penerimaan pajak, pemanfaatan teknologi juga perlu ditekankan untuk membantu menciptakan proses administrasi yang sederhana dan pelayanan terhadap wajib pajak yang lebih baik.²

Hingga saat ini, keterlibatan teknologi terus meningkat sehingga memungkinkan sistem pajak untuk beradaptasi mengikuti

¹ Leandro Medina dan Friedrich Schneider, "Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?," *IMF Working Paper* WP/18/17 (2018): 46.

² Jonas Blume dan Maja Bott, "Information Technology in Tax Administration in Developing Countries," *KfW Development Bank* (2015): 19-20.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

perkembangan lanskap bisnis dan ekonomi. Perluasan penggunaan *e-Filing* dalam pelaporan pajak, keterlibatan jasa aplikasi pajak atau *application service providers* (ASP), pengisian sebagian formulir SPT secara otomatis (*pre-populated tax return*), dan penyediaan pelayanan pajak secara *online* merupakan beberapa contoh kontribusi teknologi yang telah dikembangkan.

Pada masa mendatang, pemanfaatan teknologi tersebut perlu semakin ditingkatkan. Menurut Jimenez, Miac, dan Kamenov, solusi teknologi yang modern memiliki empat cakupan utama:³

- (i) penyediaan dukungan, otomatisasi, tata kelola alur kerja, dan otorisasi manajemen bagi fungsi administrasi pajak;
- (ii) kecepatan respons penyediaan informasi, pendidikan, dan dukungan bagi wajib pajak dan memfasilitasi upaya kepatuhan dan administrasi;
- (iii) sistem kinerja kepatuhan yang dapat menjabarkan prosedur berbasis risiko untuk mendeteksi dan mencegah ketidakpatuhan;
- (iv) sistem manajemen informasi yang dapat memfasilitasi penyediaan dan penggunaan informasi untuk digunakan antar unit administrasi pajak.

Pemenuhan keempat cakupan di atas memungkinkan terciptanya keterhubungan yang interaktif antara otoritas pajak dan wajib pajak dalam rangka mendorong kepatuhan sukarela dan memenuhi kebutuhan wajib pajak.⁴ Interaksi ini mencakup dalam hal pemberian informasi kepada wajib pajak mengenai interpretasi peraturan pajak (*ruling*), baik yang bersifat publik

³ Guillermo Jimenez, Niall Mac, dan Anton Kamenov, "Information Technology for Tax Administration," (USAID, 2013): 8-9.

⁴ *Ibid.*

maupun privat.⁵ Dengan begitu, pemenuhan hak wajib pajak dalam hal memperoleh kepastian dan informasi menjadi lebih cepat dan terjamin.

Lebih lanjut, teknologi juga mampu menekan biaya administrasi dari sisi otoritas pajak. Pengolahan data pajak yang efisien akan mencegah biaya yang lebih tinggi sejak dini. Dalam hal ini, ketersediaan sumber daya manusia yang memadai dalam memanfaatkan teknologi juga memegang peranan penting dalam menjalankan sistem dan prosedur yang ada.⁶ Selain itu, infrastruktur yang memadai dan memungkinkan penyeteroran data dalam jumlah besar dan mudah untuk disalurkan juga perlu menjadi prioritas.

B. Integrasi Data dan Informasi

Pengelolaan data dan informasi pajak secara kredibel dan transparan memegang peranan dalam menentukan proses pengambilan keputusan kebijakan pajak yang tepat sasaran serta tepat waktu. Pengembangan kontrol kepatuhan pajak, pelayanan terhadap kebutuhan wajib pajak, serta penegakkan prinsip transparansi merupakan isu-isu utama yang keberhasilannya sangat bergantung pada ketersediaan dan pengelolaan data dan informasi yang handal.⁷ Ini tidak terlepas dari kenyataan bahwa dalam mengembangkan sistem pajak yang mampu menjawab kebutuhan dan tantangan pajak yang bersifat dinamis dan membutuhkan solusi yang inovatif, dibutuhkan pertimbangan

⁵ *Public ruling* merupakan pernyataan otoritas pajak mengenai interpretasi suatu peraturan pajak dalam situasi tertentu yang dapat dialami oleh wajib pajak. Sementara itu, *privat ruling* merupakan interpretasi suatu peraturan pajak yang diberikan otoritas pajak atas permintaan wajib pajak tertentu terkait situasi yang sedang atau akan dialami.

⁶ Richard M. Bird, *Op.Cit.*, 36.

⁷ Nelson Gutierrez, "Information Technology in Support of the Tax Administration Functions and Taxpayer Assistance," makalah ini dipersiapkan untuk Third Regional Training Workshop on Taxation (2002): 2.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

dan analisis yang didukung dengan persediaan data dan informasi yang akurat dan komprehensif.

Kemudahan dalam mengakses informasi bermanfaat untuk meningkatkan koordinasi semua pihak yang terlibat didalamnya, mengukur apakah pendanaan telah cukup untuk meningkatkan kapasitasnya dan untuk mengevaluasi efektivitas dari setiap aktivitas.⁸ Manfaat lain dari penggunaan teknologi informasi adalah untuk meningkatkan pelayanan bagi wajib pajak dengan cara mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk pengecekan identitas wajib pajak dan membatasi peluang pencurian identitas untuk mengklaim pengembalian pajak fiktif.⁹

Secara institusi, DJP sudah membentuk Direktorat Data Informasi Perpajakan (DDIP) yang secara khusus bertanggung jawab dalam pengolahan data dan informasi pajak yang berasal dari berbagai sumber.¹⁰ Salah satu peran penting yang dilakukan adalah menerima dan mengolah data yang diterima dari pihak ketiga (lembaga, institusi, instansi, asosiasi, atau entitas lainnya). Dari data tersebut, DDIP bertugas menghasilkan data eksternal yang siap untuk diolah atau digunakan lebih lanjut oleh unit DJP lainnya.

Sayangnya, seringkali masih terdapat kekurangan dalam proses pengolahan data. Kekurangan tersebut pada umumnya disebabkan karena data eksternal yang dikirimkan tidak lengkap, tidak sesuai format atau standarisasi yang ada¹¹, masih

⁸ IMF, OECD, UN, dan World Bank, *OpCit.*, 45.

⁹ IMF, "Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance, International Monetary Fund", *IMF Policy Paper* (2015): 40.

¹⁰ DDIP dibentuk pada Juni 2019 melalui payung hukum Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 87 Tahun 2019 tentang Perubahan atas PMK Nomor 217 Tahun 2018 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan.

¹¹ Standarisasi format data pajak tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2012 tentang Pemberian dan Penghimpunan Data dan Informasi yang Berkaitan dengan Perpajakan.

berupa *hardcopy*, kurangnya ketersediaan sistem yang memungkinkan percepatan normalisasi data serta sumber daya manusia yang memadai.

Tidak mengherankan jika pemerintah sudah bersiap berinvestasi untuk merancang Sistem Inti Administrasi Perpajakan (SIAP) atau yang dikenal dengan *core tax system*.¹² SIAP sendiri nantinya tidak hanya akan dapat dimanfaatkan oleh DJP, tetapi juga wajib pajak dalam memperoleh layanan, bantuan, dan solusi pajak.¹³ Di sisi lain, sistem tersebut juga diharapkan dapat memberikan analisis risiko dan pengambilan keputusan terhadap setiap kemungkinan perilaku wajib pajak.

Untuk mewujudkan hal tersebut, sebaiknya integrasi data juga diiringi dengan integrasi proses bisnis dan fitur operasional administrasi pajak sebagai berikut:¹⁴

- (i) proses registrasi wajib pajak: identitas wajib pajak;
- (ii) proses pelaporan pajak: proses administrasi terkait deklarasi secara *online*;
- (iii) proses pembayaran pajak: pembayaran akan dilakukan berdasarkan tunggakan yang ada dan pembayaran dapat dilakukan dalam sistem;
- (iv) *taxpayer accounting process*: proses ini dapat digunakan otoritas pajak untuk mengetahui keuangan wajib pajak dan administrasi pajak;
- (v) *revenue accounting process*: proses ini membantu untuk mengelompokkan penerimaan berdasarkan jenis pajak, regional, dan periode;

¹² Hal ini diatur dalam Peraturan Presiden Nomor 40 Tahun 2018 tentang Pembaruan Sistem Administrasi Perpajakan.

¹³ Direktorat Jenderal Pajak, "SIAP untuk Multilayanan Terbaik," Internet, dapat diakses melalui <https://www.pajak.go.id/id/artikel/siap-untuk-multilayanan-terbaik>.

¹⁴ *Ibid.*

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- (vi) *case management processes*: proses ini memastikan alur manajemen kerja untuk mengontrol alur proses data di otoritas pajak; serta
- (vii) *security process*: proses ini membantu informasi rahasia terjaga keamanannya.

Agar fitur-fitur di atas dapat memberikan manfaat secara optimal, terdapat dua hal yang perlu dilakukan. Pertama, membuat proses registrasi wajib pajak yang komprehensif dan terintegrasi dalam upaya mengumpulkan informasi mendasar yang dibutuhkan untuk mengelola wajib pajak dan memfasilitasi fungsi administrasi pajak yang lain. Kedua, mengotomatisasi fungsi proses lainnya, seperti *form*, proses pembayaran, dan *taxpayer accounting* untuk mengurangi biaya kepatuhan dan administrasi.¹⁵

Lebih lanjut, atas data yang diperoleh, diperlukan kerangka yang dapat menjadi wadah pengelolaan data dan informasi yang terintegrasi. Basis data yang ideal akan mampu mencegah terjadinya kebocoran pajak dan meningkatkan kapasitas otoritas pajak dalam menyesuaikan antara jumlah pajak yang dibayar wajib pajak tertentu dengan data dan informasi yang dimilikinya.¹⁶ Beberapa negara maju telah berinisiatif mengimplementasikannya, misalnya negara-negara anggota OECD. Selain mengembangkan pengelolaan data dan informasi secara efektif dan terintegrasi, negara-negara tersebut juga mengembangkan wadah pengumpulan data dan informasi

¹⁵ Monica Erasmus-Koen dan Taxtimbre, "Tax Sensitization of Financial Systems," *slide presentasi yang digunakan dalam kursus 'Tax and Technology' yang diselenggarakan IBFD (2019)*: 13.

¹⁶ Tim Redaksi, "Penerapan Sistem Pajak Online Di Jakarta," *Inside Tax* No. 14 (2013): 52-56.

mengenai administrasi pajak tersendiri di negara-negara anggota OECD untuk membuat basis data baru.¹⁷

Cakupan tersebut tidak terkecuali dalam ranah PPN. Sejak tahun 2005, negara-negara OECD telah bersepakat menerapkan konsep *Standard Audit File for Tax* (SAF-T) yang berisikan data keuangan wajib pajak badan yang terekstraksi dari sistem keuangan secara *real time*.¹⁸ Data yang diperoleh kemudian diintegrasikan dengan standar dan format baku secara otomatis ke dalam data internal otoritas pajak.¹⁹

Integrasi data pajak juga perlu memanfaatkan data dan informasi yang bersumber dari pihak ketiga, termasuk lembaga dan institusi pemerintahan lainnya serta pihak pemotong pajak.²⁰ Sebagai contoh, integrasi data dari berbagai sumber tersebut telah dimanfaatkan oleh Irlandia. Sejak tahun 2015, otoritas pajak Irlandia memungkinkan analisis risiko PPN secara *real time*.²¹ Setiap pelaporan langsung diintegrasikan dengan data internal yang ada. Kemudian, sistem informasi langsung menghasilkan penilaian risiko kepatuhan dari wajib pajak tersebut.

Inovasi lainnya dilakukan oleh Rusia pada tahun 2018. Otoritas pajak rusia menggunakan sistem yang memungkinkan penyetoran data per transaksi (*certified cash registers*) yang kemudian ditandai dengan *barcode* spesifik.²² Pembeli dapat

¹⁷ Richard M. Bird, "Improving Tax Administration in Developing Countries," *Journal of Tax Administration* Vol. 1 No. 1 (2015): 23-24.

¹⁸ Nicoletta Petrosino, "Are you Ready for the Tax Technology," *IBFD International VAT Monitor* (2019): 59.

¹⁹ OECD Forum on Tax Administration, "Guidance for the Standard Audit File - Tax Version 2.0," (2010): 5-11.

²⁰ OECD, *The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit* (Paris: OECD Publishing, 2017), 34.

²¹ OECD, *Tax Administration: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies* (Paris: OECD Publishing, 2017), 98.

²² *Ibid.*

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

menggunakan *barcode* tersebut untuk mencocokkan transaksi yang dilakukan dengan data yang disetor ke otoritas pajak sehingga menjamin tercatatnya setiap transaksi ke dalam sistem pajak. Mekanisme serupa telah diimplementasikan oleh Argentina, Austria, Belgia, Republik Ceko, Hungaria, Italia, Belanda, Portugal, dan Swedia.²³

Perlu dipahami bahwa integrasi data perlu dilanjutkan dengan pengolahan yang efektif sehingga menghasilkan informasi yang relevan. Semakin meluasnya bisnis antarnegara juga menjadi urgensi yang mendorong perlunya pengolahan data yang mendukung pemahaman dan interpretasi peraturan pajak masing-masing negara untuk menghindari konflik antarotoritas penerimaan. Tren inilah yang menjadikan perlunya kolaborasi informasi dan pembaruan yang berkelanjutan sebagai upaya meningkatkan kapasitas otoritas penerimaan.²⁴

Kolaborasi pengumpulan data pajak yang telah terintegrasi sebaiknya dapat dimanfaatkan secara luas oleh unit otoritas pajak di lapangan sehingga pemeriksaan dan penegakkan hukum dapat dilakukan secara tepat sasaran. Lebih lanjut, respons positif juga dapat diberikan kepada wajib pajak patuh, misalnya berupa pelayanan dan pengakuan sehingga wajib pajak patuh merasa dihargai.

Lebih lanjut, data dan informasi juga perlu dimanfaatkan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Seiring waktu, bisa saja aktivitas ekonomi wajib pajak berkembang sehingga konsekuensi administrasi pajaknya bertambah banyak dan kompleks. Perkembangan tersebut berpotensi menyebabkan

²³ OECD, *Implementing Online Cash Registers: Benefits, Considerations and Guidance* (Paris: OECD Publishing, 2019), 12-13.

²⁴ IMF, OECD, UN, dan World Bank, "Supporting the Development of More Effective Tax Systems," A Report to the G-20 Development Working Group (2011): 44.

kelalaian wajib pajak yang tidak disengaja. Untuk itu, ketersediaan data dan informasi yang telah terintegrasi sebaiknya dapat turut dimanfaatkan wajib pajak sesuai kebutuhannya.

C. Teknologi dan Transparansi Pajak

Perolehan data dan informasi wajib pajak yang hampir tidak terbatas perlu diimbangi dengan transparansi administrasi otoritas pajak sehingga mudah diawasi oleh masyarakat. Realisasi penerimaan pajak, proses pemungutan pajak, pajak yang dibayar dan tunggakan pajak yang dilaporkan oleh wajib pajak, maupun proses penilaiannya harus dapat dikontrol dan terbuka bagi publik walaupun informasi lain seperti proses penilaian wajib pajak atas aktivitas bisnisnya perlu menjadi rahasia otoritas pajak.

Transparansi menjadi pilar utama dalam menciptakan tatanan organisasi yang efektif (*good governance*).²⁵ Bersama dengan integritas, transparansi menjadi pedoman pemerintah saat menggunakan sumber daya organisasi dan menjalankan fungsi otoritasnya. Untuk meningkatkan kepercayaan publik, otoritas pajak perlu secara terbuka mempertanggungjawabkan tugasnya kepada menteri, pemerintah, parlemen, dan masyarakat umum.²⁶ Di lain pihak, masyarakat sebagai pembayar pajak perlu untuk mengetahui kemana uang yang mereka bayarkan serta merasakan manfaat pembangunan serta pelayanan dari pemerintah sebagai hak mereka.²⁷

²⁵ Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT), "Draft Field Guide," (2015): 121.

²⁶ *Ibid.*

²⁷ Francis Mbrere, "Taxation and Accountability," *Africa Tax Spotlight Tax Justice Network*, volume 2 (2011): 1.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Lebih lanjut, transparansi dalam aktivitas pemerintahan memiliki tiga aspek yang perlu dipahami. Pertama, dalam level agregat, transparansi membutuhkan ketentuan mengenai informasi yang terpercaya terkait tujuan kebijakan fiskal pemerintah dan proyeksinya. Kedua, ketersediaan data dan informasi yang lengkap terkait operasional pemerintahan termasuk juga publikasi dokumen mengenai anggaran belanja pemerintah. Lalu, dimensi yang ketiga terletak pada aspek perilaku, termasuk kejelasan terkait konflik kepentingan yang biasa timbul saat pemilihan pejabat pemerintah, kebebasan dalam memperoleh informasi, kerangka kebijakan yang transparan, kejelasan pada pengadaan barang publik, kode etik pegawai, serta publikasi atas audit kinerja.²⁸

Walau demikian, upaya dalam mencapai transparansi bukan hal yang mudah. Afonso mengidentifikasi setidaknya terdapat empat tantangan dalam membentuk penerimaan pajak yang transparan.²⁹ Pertama, terlalu banyaknya jenis pajak yang dibayarkan setiap wajib pajak setiap tahunnya sehingga wajib pajak kesulitan untuk mengetahui secara detail keseluruhan beban pajak yang diterimanya. Kedua, jumlah instrumen penerimaan yang meningkat dan semakin rumit. Hal ini menjadi persoalan saat masyarakat harus membayar pajak yang sama di beberapa yurisdiksi yang berbeda dan di beberapa tingkatan pemerintah yang berbeda.

Ketiga, terdapat beberapa instrumen pajak yang kurang transparan dibanding instrumen pajak yang lain. Misalnya, pajak atas properti dianggap lebih transparan karena pemungutannya tidak dilakukan terlalu sering, contohnya setahun sekali.

²⁸ George Kopits dan Jon Craig, "Transparency in Government Operations," *International Monetary Fund* (1998): 1.

²⁹ Whitney Afonso, "The Challenge of Transparency in Taxation," *Mercatus on Policy*, (2015): 3.

Berbeda dengan *withholding tax*, wajib pajak tidak dihadapkan secara langsung dengan tagihan pajaknya dan membuat wajib pajak sulit menelusuri beban pajak yang ia terima. Keempat, kurangnya transparansi pada peraturan dan prosesnya menghasilkan lahan yang subur bagi praktik korupsi. Peraturan seringkali membingungkan, dokumen yang spesifik tidak tersedia, dan peraturan baru tidak diumumkan kepada publik. Peraturan dibuat terlalu rumit sehingga hanya pengacara terlatih yang dapat memahami dan memberikan interpretasi yang berbeda.³⁰

Jika integrasi data pajak yang didukung dengan teknologi handal sudah terwujud, diharapkan *profiling* wajib pajak beserta realisasi beban pajaknya akan menjadi lebih termonitor. Lebih jauh lagi, pemanfaatan teknologi juga perlu dioptimalkan dalam memberikan transparansi mengenai pertanggungjawaban penggunaan setiap penerimaan pajak yang diperoleh. Pada akhirnya, transparansi dan keterbukaan pemerintah akan berperan dalam membangun kepercayaan publik terhadap otoritas pajak.³¹

D. Kebutuhan Teknologi untuk Perumusan Kebijakan Pajak

Model bisnis yang terus berkembang tidak hanya menuntut adaptasi proses pemungutan pajak, tetapi juga kebijakan pajak yang lebih sesuai dengan perkembangan lanskap bisnis. Kebutuhan perkembangan kebijakan pajak ini sejalan dengan pendapat Slemrod yang mengungkapkan bahwa dalam konteks

³⁰ Vito Tanzi, "Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures," *International Monetary Fund* (1998): 20,

³¹ Julia de Jong, "Digitalisation of Tax Authorities: Bird's Eye View," *slide presentasi yang digunakan dalam kursus 'Tax and Technology' yang diselenggarakan IBFD* (2019): 5.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

teknologi, perubahan desain kebijakan sistem pajak juga perlu turut dipertimbangkan.³²

Beberapa contoh perubahan tersebut termasuk kenyataan bahwa pelaku bisnis saat ini sudah tidak lagi membutuhkan kehadiran fisik untuk menjangkau pasar, transaksi dapat dilakukan kapan dan di mana saja, arus penghasilan semakin tidak mengenal lintas yurisdiksi, dan identitas pelaku transaksi semakin mudah disembunyikan. Tidak mengherankan jika IMF menyatakan sistem pajak internasional sudah ketinggalan zaman dan butuh perubahan mendasar.³³

Selain itu, sasaran yang ingin dicapai kebijakan pajak juga semakin kompleks dan dinamis. Kombinasi antara optimalisasi penerimaan, menjaga daya saing ekonomi, dan mengatasi ketimpangan ekonomi menuntut kebijakan pajak untuk didesain sedemikian rupa agar ketiga peran tersebut dapat diseimbangkan.

Lebih lanjut, koordinasi pajak internasional akan berlangsung semakin intens sehingga kedaulatan pajak negara semakin dipertaruhkan di arena politik pajak internasional. Koordinasi tersebut mencakup *Multilateral Instrument (MLI)*, pemajakan ekonomi digital, *automatic exchange of information (AEOI)*, pemajakan instrumen keuangan lintas negara, dan sangat mungkin di masa mendatang koordinasi tersebut semakin meluas.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa teknologi sangat dibutuhkan dalam pengembangan kebijakan pajak setidaknya melalui empat hal. Pertama, dengan integrasi

³² Joel Slemrod, "Optimal Taxation and Optimal Tax System," *The Journal of Economic Perspectives* Vol. 4 No. 1 (1990): 174-176.

³³ IMF, "Corporate Taxation in the Global Economy," *Policy Paper No. 19/007* (2019): 7-41.

data dan informasi pajak yang berkualitas, teknologi akan membantu pemerintah memonitor serta mengevaluasi efektivitas kebijakan pajak yang ada.³⁴ Kedua, memetakan perilaku wajib pajak untuk mengembangkan peraturan anti penghindaran pajak.³⁵ Ketiga, menggali potensi kebijakan pajak baru, baik dalam hal perluasan objek pajak maupun penyesuaian tarif. Keempat, membantu pemerintah menetapkan posisi yang paling memberikan manfaat dalam konteks koordinasi pajak internasional.³⁶ Dengan menyorot empat area ini, akan tercipta ekstensifikasi sistem pajak sesuai kebutuhan negara dan kemampuan wajib pajak.

E. Kesimpulan

Dengan besarnya pelaku atau aktivitas ekonomi yang belum terangkul dalam sistem pajak, dukungan teknologi menjadi vital untuk menciptakan sistem administrasi pajak yang kredibel. Tidak terbatas pada optimalisasi penerimaan pajak, pemanfaatan teknologi juga perlu ditekankan untuk membantu menciptakan proses administrasi yang sederhana dan pelayanan terhadap wajib pajak yang lebih baik.

Integrasi data dan informasi pajak merupakan salah satu area tempat teknologi dapat berperan. Pengolahan terhadap elemen tersebut perlu diarahkan agar menghasilkan informasi yang relevan secara *real time* sehingga perlakuan terhadap wajib pajak menjadi sesuai dengan profil tingkat kepatuhannya. Lebih lanjut, data dan informasi tersebut dapat digunakan juga oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya sesuai kebutuhan.

³⁴ OECD, "Tax and Digitalisation," *OECD Going Digital Policy Note* (2019).

³⁵ Arthur J. Cockfield, "Designing Tax Policy for the Digital Biosphere: How the Internet is Changing Tax Laws," *Connecticut Law Review* No. 333 (2002): 1.

³⁶ OECD, "Tax and Digitalisation," *OECD Going Digital Policy Note* (2019).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

Selain itu, teknologi juga memungkinkan otoritas pajak menjadi lebih transparan. Dengan begitu, hubungan berbasis kepercayaan diciptakan. Terakhir, teknologi berperan dalam mendesain kebijakan pajak secara tepat sasaran dalam konteks pemenuhan kebutuhan negara dan penyesuaian terhadap kemampuan wajib pajak.

REFERENSI

Buku:

- ADB. *A Comparative Analysis of Tax Administration in Asia and The Pacific*. Philipines: ADB, 2016.
- Alink, Maththijs dan Victor van Kommer. "Handbook on Tax Administration." IBFD: 2015.
- Alm, James, Jorge Martinez-Vazquez, dan Mark Rider. *The Challenges of Tax Reform in A Global Economy*. New York: Springer Science+Busines Media, 2010.
- Bentley, Duncan. *Taxpayers' Rights: Theory, Origin, and Implementation*. Kluwer Law International, 2007.
- Besley, Timothy dan Torsten Persson. "Taxation and Development." Dalam *Handbook of Public Economics Vol. 5*, ed. Alan J. Auerbach, *et al.* Amsterdam: Elsevier, 2013.
- Bird, Richard M. dan Eric M. Zolt. *Introduction to Tax Policy Design and Development*. Washington DC: World Bank, 2003.
- Bird, Richard M. dan Jorge Martinez-Vazquez. *Taxation and Development: The Weakest Link?*. Edward Elgar Publishing, 2014.
- Bradford, David. *Untangling the Income Tax*. United States: Harvard University Press, 1986.
- Brautigam, Deborah. *Taxation and State Building in Developing Countries*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.
- Brennan, Geoffrey dan James M. Buchanan. *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Indianapolis: Liberty Fund, 2000.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- Bronzewska, Katarzyna. *Cooperative Compliance: A New Approach to Managing Taxpayer Relations*. Amsterdam: IBFD, 2016.
- Buchanan, J. dan McLaughlin, L. *Revenue Administration: Implementing a High-Wealth Individual Compliance Program*. Washington D.C.: IMF Fiscal Affairs Department, 2017.
- Burton, Mark. "Citizen as Partners? : Foundation for Effective Tax System in the New Democratic Era." Dalam *Tax Law and Political Institution*, ed. Miranda Stewart. New South Wales: The Federation Press, 2006.
- D'Ascenzo, Michael. "Living Our Values." Dalam *Further Global Challenges in Tax Administration*, ed. Margaret McKechar dan Michael Walpole (2006).
- Darussalam dan Danny Septriadi. *Membatasi Kekuasaan untuk Mengenakan Pajak: Tinjauan Akademis terhadap Kebijakan, Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia*. Jakarta: Grasindo, 2006.
- Darussalam. "Arah Reformasi Pajak: Meningkatkan Penerimaan, Mengurangi Sengketa." Dalam *Menuju Ketangguhan Ekonomi: Sumbang Saran 100 Ekonomi Indonesia*, ed. Tim INDEF (2017).
- Diamond, John W. dan George R. Zodrow. *Fundamental Tax Reform*. London: MIT Press, 2008.
- Edinburgh Fiscal Commission Working Group. *Fiscal Rules and Fiscal Commission*. Edinburgh: Scottish Government, 2013.
- Evans, Chris, Richard Krever, dan Peter Mellor. *Tax Simplification*. Kluwer Law International, 2015.
- Evans, Chris. "Taxation Compliance and Administrative Costs: an Overview." Dalam *Tax Compliance Costs for Companies in an Enlarged European Community*, ed. Michael Lang et al.
- Fukuyama, Francis. *State Building*. New York: Cornell University Press, 2004.
- Gordon, Richard K. "Law of Tax Administration and Procedure." Dalam *Tax Law Design and Drafting*, ed. Victor Thuronyi. Washington: IMF.

- Gribnau, Hans. "Taxation, State and Society: Reciprocity and the Limits of the Power to Tax." Dalam *Building Trust in Taxation*, eds. Bruno Peeters, Hans Gribnau, dan Jo Badisco (2017).
- Habermas, Jurgen. *Between Facts and Norms: Contribution to a Discourse Theory of Law and Democracy*. Massachusetts: MIT Press, 1996.
- Hettich, Walter dan Stanley L. Winer. *Democratic Choice and Taxation: A Theoretical and Empirical Analysis*. New York: Cambridge University Press, 1999.
- House of Commons Treasury Committee. *Principles of Tax Policy: Eight Report Session 2010-2011*. London: The Stationery Office Limited, 2011.
- International Fiscal Association (IFA). *IFA Initiative on the Enhanced Relationship*. Netherlands: IFA, 2012.
- James, Simon, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak. *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*. New York: Palgrave Macmillan, 2016.
- Kath, Nightangle. *Taxation Theory and Practice 4th Edition*. England: Pearson Education Limited, 2002.
- Kirchler, Erich. *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. New York: Cambridge University Press, 2007.
- Lang, Michael. *Trends and Players in Tax Policy*. Amsterdam: IBFD, 2016.
- McKerchar, Margaret, dan Michael Walpole. *Further Global Challenges in Tax Administration*. Birmingham: Fiscal Publication, 2006.
- Mirrlees, James. *Tax by Design*. New York: Oxford University Press, 2011.
- Murphy, Richard. *The Joy of Tax*. London: Bantam Press, 2015.
- Oats, Lynne. *Taxation: A Fieldwork Research Handbook*. London: Routledge, 2012.
- OECD, *Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*. Paris: OECD Publishing, 2013.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- OECD. *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*. Paris: OECD Publishing, 2013.
- OECD. *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. Paris: OECD Publishing, 2004.
- OECD. *Cooperative Compliance: A Framework from Enhanced Relationship to Cooperative Compliance*. Paris: OECD Publishing, 2013.
- OECD. *Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks*. Paris: OECD Publishing, 2016.
- OECD. *General Administrative Principle-GAPO02 Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note*. Paris: OECD Publishing, 2003.
- OECD. *Guidance Note: Compliance Management of Large Business Task Group - Experiences and Practices of Eight OECD Countries*. Paris: OECD Publishing, 2009.
- OECD. *OECD Guidelines for Multinational Enterprises*. Paris: OECD Publishing, 2011.
- OECD. *Principles of Good Tax Administration*. Paris: OECD Publishing, 1999.
- OECD. *Principles of Good Tax Administration: Practice Note*. Paris: OECD Publishing, 2001.
- OECD. *Study into the Role of Tax Intermediaries*. Paris: OECD Publishing, 2008.
- OECD. *Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure: Report on Disclosure Initiatives*. Paris: OECD Publishing, 2011.
- OECD. *Tax Administration: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. Paris: OECD Publishing, 2015.
- OECD. *Tax Certainty*. Paris: OECD Publishing, 2017
- OECD. *Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud*. Paris: OECD Publishing, 2017.
- OECD. *The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit*. Paris: OECD Publishing, 2017.
- OECD. *Implementing Online Cash Registers: Benefits, Considerations and Guidance*. Paris: OECD Publishing, 2019.

- Peeters, Bruno, Hans Gribnau, dan Jo Badisco. *Building Trust in Taxation*. Intersenti, 2017.
- Petruzzi, Raffaele dan Karoline Spies. *Tax Policy Challenges in the 21st Century*. Wien: Linde, 2014.
- Pogorletsky, Alexander I., Elena V. Kilinkarova, dan Nadezhda N. Bashkirova. "The Complexity of Tax Simplification: Russia." Dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak. New York: Palgrave Macmillan, 2016.
- Shome, Parthasarathi. *Taxation: Principles and Applications – A Compendium*. Haryana: LexisNexis, 2014.
- Singh, Veerinderjet. "Tax Simplification: The Case of Malaysia." Dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak. (New York: Palgrave Macmillan, 2016).
- Slemrod, Joel dan Jon Bakija. *Taxing Ourselves – 4th Edition: A Citizen's Guide to the Debate over Taxes*. London: The MIT Press, 2008.
- Slemrod, Joel dan Shlomo Yitzhaki. "Tax Avoidance, Evasion, and Administration." Dalam *Handbook of Public Economics*, ed. A.J. Auerbach dan M. Feldstein (2002).
- Thuronyi, Victor. *Comparative Tax Law*. The Hague: Kluwer Law International, 2003.
- Tobing, Ganda C. "Political Economy and the Process of Tax Reforms", dalam *Tax Policy Challenges in the 21st Century*, ed. Raffaele Petruzzi dan Karoline Spies. Wien: Linde, 2014.
- Tran-Nam, Binh. "Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences." Dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, ed. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak. New York: Palgrave Macmillan, 2016.
- Vaillancourt, Francois, Jason Clemens, dan Milagros Palacios, "Compliance and Administrative Costs of Taxation in Canada. Dalam *The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform*, ed. Jason Clemens. Vancouver BC: The Fraser Institute, 2008.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- Veldhuizen, Robbert. "Cooperative Compliance: Large Business and Compliance." Dalam *Tax Assurance*, ed. Ronald Russo. The Hague: Kluwer Law, 2015.
- Wales, Christopher J. dan Wales, Christopher P. *Structures, Processes, and Governance in Tax-Policy Making: An Initial Report*. Oxford: Oxford University Center for Business Taxation, 2012.
- Walter Hettich dan Stanley L. Winer. "Explaining Tax Reform." Dalam *The Challenges of Tax Reform in A Global Economy*, ed. James Alm, et al. New York: Springer Science+Business Media, 2010.
- Wilson, Richard. "Policy Analysis as Policy Advice". Dalam *The Oxford Handbook of Public Policy*, ed. Michael Moran et al. Oxford: Oxford University Press, 2006.
- World Bank, *A Handbook for Tax Simplification*. Washington DC: The World Bank Group, 2009.
- World Bank. *A Handbook for Tax Simplification*. Washington: World Bank, 2009.

Artikel:

- Afonso, Whitney. "The Challenge of Transparency in Taxation." *Mercatus on Policy* (2015).
- Allingham, M.G., A. Sandmo, "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis." *Journal of Public Economics* 1 (1972).
- Alm, James dan Chandler McClellan. "Rethinking the Research Paradigms for Analyzing Tax Compliance Behavior." *Tulane Economics Working Paper* 1211 (2012).
- Barbuta-Misu, Nicoleta. "A Review of Factors for Tax Compliance." *Dunarea de Jos* No. 1 (2011).
- Bardsley, Peter. "Simplifying the Tax Law: Some Implications for Small Business." *La Trobe University Working Paper* (1995)
- Bejakovic, Pedrag. "Improving the Tax Administration in Transition Countries." *Institute for Public Finance Paper* No. 3.
- Belastingdienst. "Supervision Large Business in the Netherlands." *Tax and Custom Administration*.

- Bentley, Duncan. "A Model of Taxpayer's Rights as a Guide to Best Practice in Tax Administration." *A Thesis for Faculty of Law, Bond University* (2006).
- Biber, Edmund. "Revenue Administration: Taxpayer Audit – Use of Indirect Methods." *IMF Technical Notes* (2010).
- Bird, Richard M. "Administrative Dimensions of Tax Reform." *Asia-Pacific Tax Bulletin* (2004).
- Bird, Richard M. dan Zolt, Eric M. "Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries." *52 UCLA L. Rev* No. 1627 (2005).
- Bird, Richard M. "Improving Tax Administration in Developing Countries." *Journal of Tax Administration* Vol. 1 No. 1 (2015).
- Blume, Jonas dan Maja Bott. "Information Technology in Tax Administration in Developing Countries." *KfW Development Bank* (2015).
- Bowler, Tracey. "The Office of Tax Simplification: Looking Back and Looking Forward." *TLRC Discussion Paper* No. 11 (2014).
- Braithwaite, V. "Responsive Regulation and Taxation: Introduction." *29 Law & Policy* 3 (2007).
- Brondolo, John, Carlos Silvani, Eric Le Bergone, dan Frank Bosch. "Tax Administration Reform and Fiscal Adjustment: The Case of Indonesia." *IMF Working Paper* WP/08/129 (2008).
- Brooks, Neil dan Thaddeus Hwong. "The Social Benefits and Economic Cost of Taxation." *Canadian Centre for Policy Alternatives* (2006).
- Citizens for Public Justice. "Taxes for the Common Good: A Public Justice Primer on Taxation." *Fact Sheet Series* (Mei 2015).
- Cockfield, Arthur J. "Designing Tax Policy for the Digital Biosphere: How the Internet is Changing Tax Laws." *Connecticut Law Review* No. 333 (2002).
- Cottarelli, Carlo. "Structures, Processes and Governance in Tax Policy-Making." Oxford: Said Business School, Oxford University Press (8 Maret 2012).
- Crandall, William. "Revenue Administrations: Performance Measurement in Tax Administration." *Technical Notes and Manuals* No 10/11 (2010).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- de Cogan, Dominic. "Tax, Discretion and the Rule of Law," dalam *The Delicate Balance: Tax, Discretion and the Rule of Law*, eds. Chris Evans, Judith Freedman dan Richard Krever (2011).
- de Jantscher, Mikka Casanegra dan Richard M. Bird. "The Reform of Tax Administration." *Improving Tax Administration in Developing Countries*, (IMF: 1992).
- Dabner, Justin dan Mark Burton. "Lessons for Tax Administrators in Adopting the OECD's "Enhanced Relationship" Model – Australia and New Zealand Experiences." *Bulletin for International Taxation*, IBFD (Juli 2009).
- Daniel, James, Jeffrey Davis, Manal Fouad, dan Caroline Van Rijckeghem. "Fiscal Adjustment for Stability and Growth." *Phamplet Series* No. 55 (2006).
- Danninger, Stephan, Marco Cangiano, dan Annette Kyobe. "The Political Economy of Revenue-Forecasting Experiences from Low-Income Countries." *IMF Working Paper* WP/05/21 (2005).
- Darussalam. "Membangun Kerangka Baru Kepatuhan Pajak." *InsideTax*, Edisi Khusus 2015-2016 (2016).
- Darussalam. "Reformasi Pendidikan Pajak sebagai Kunci Keberhasilan Penerimaan Pajak yang Berkesinambungan." *Inside Tax*, Edisi 35 (Oktober 2015).
- Darussalam, B. Bawono Kristiaji, dan Hiyashinta Klise. "Desain Kelembagaan Administrasi Perpajakan: Perlukah Ditjen Pajak Terpisah dari Kementerian Keuangan." *Inside Tax* No. 16 (2013)
- Devos, Ken. "The Impact of Tax Professionals Upon the Compliance Behavior of Australian Individual Taxpayers." *Revenue Law Journal* (2012).
- Dorn, James A. "The Principles and Politics of Tax Reform." *Cato Journal* Vol. 5 No. 2 (1985).
- Ernst & Young. "Russian Tax Authority Approves Standard Forms for Documents Regulating the Tax Monitoring Regime Process." *Global Tax Alert* (4 Juni 2015).
- Evans, Chris dan Binh Tran-Nam. "Managing Tax System Complexity: Building Bridges through Pre-filled Tax Returns." *Australian Tax Forum* No. 25(2) (2010).

- Feld, Lars dan Frey, Bruno. "Tax Compliance as the Result of a Psychological Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation." *Law & Policy* (2007).
- Feldstein, Martin. "Effect of Taxes on Economic Behaviour." *National Tax Journal* No 61(1) (2008).
- Fenochietto, Ricardo dan Carola Pessino. "Understanding Countries' Tax Effort." *IMF Working Paper WP/13/244* (2013).
- Freedman, Judith. "Responsive Regulation, Risk and Rules: Applying the Theory to Tax Practice." *UBC Law No 44* (2011).
- Frey, Bruno S. "A Constitution for Knaves Crowds Out Civic Virtues." *The Economic Journal* 107 No 443 (Juli, 1997).
- Frey, Bruno S. "The Role of Deterrence and Tax Morale in Taxation in the European Union." *Jelle Zijlstra Lecture*. Netherlands Institute for Advanced Study in the Humanities and Social Sciences (2003).
- Furmaan, Jason. "The Concept of Neutrality in Tax Policy." The Brookings Institution (April, 2008).
- Gangl, Katharina, Eva Hofmann, dan Erich Kirchler. "Tax Authorities' Interaction with Taxpayers: Compliance by Power and Trust." *WU International Taxation Research Paper Series* No. 2012-06 (2012).
- Gaspar, Vito, Laura Jaramillo, dan Phillipe Wingender. "Tax Capacity and Growth." *IMF Working Paper* No. 16/234 (2016).
- Gutierrez, Nelson. "Information Technology in Support of the Tax Administration Functions and Taxpayer Assistance." (2002).
- Gutman, Harry L. "The Role of the Tax Advisor in the Changing World of Global Tax Administration: The 2012 Erwin N. Griswold Lecture before the American College of Tax Counsel." *Tax Lawyer* Vol. 65 No. 3 (2012).
- Hasseldine, J. "Linkages between Compliance Costs and Taxpayer Compliance Research." *Bull International Taxation* No. 6 (2000).
- Hunter, Lawrence A. dan Stephen J. Entin, "A Framework for Tax Reform." *Issue Brief* (2005).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- IMF, OECD, UN, dan World Bank. "Supporting the Development of More Effective Tax Systems." *A Report to the G-20 Development Working Group* (2011).
- IMF. "Spillovers in International Corporate Taxation." *IMF Policy Paper* (2014).
- IMF. "Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance, International Monetary Fund." *IMF Policy Paper* (2015).
- IMF. "Corporate Taxation in the Global Economy." *Policy Paper No. 19/007* (2019).
- International Fiscal Association (IFA). "IFA Initiative on the Enhanced Relationship." *Key Issues Report* (2012).
- James, Simon. "Tax Simplification Is Not A Simple Issue: The Reasons for Difficulty and a Possible Strategy." *Discussion Paper in Management No. 07/18* (2007).
- Jackson, B.R. dan V.C. Milliron, "Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospects." *Journal of Accounting Literature* No. 5 (1986).
- Jeffrey, Partlow. "The Necessity of Complexity in The Tax System." *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013): 305-306.
- Jenkins, Glenn. P. "Modernization of Tax Administrations: Revenue Boards and Privatization as Instruments for Change." *Bulletin for International Taxation* (1994): 75.
- Jimenez, Guillermo, Niall Mac, dan Anton Kamenov. "Information Technology for Tax Administration." (USAID, 2013).
- Kopits, George dan Jon Craig. "Transparency in Government Operations." *International Monetary Fund* (1998).
- Krisna, Aradhna dan Joel Slemrod. "Behavioral Public Finance: Tax Design as Price Presentation." *International Tax and Public Finance* No 10(2) (2003).
- Kristiaji, B. Bawono. "Asymmetric Information and Its Impact on Tax Compliance Cost in Indonesia: A Conceptual Approach." *DDTC Working Paper No. 0113* (2013).
- Kristiaji, B. Bawono, Toni Febriyanto, dan Yanuar F. Abiyunus. "Memahami Ke(tidak)patuhan Pajak". *Inside Tax* No. 14 (2013).

- Kyobe, Annette dan Danninger, Stephan. "Revenue Forecasting – How Is It Done? Results from a Survey of Low-Income Countries." *IMF Working Paper* WP/05/24 (2005).
- Lars P. Feld dan Bruno S. Frey. "Trust Breeds Trust: How Taxpayers are Treated." *Economics of Governance* No. 3 (2002).
- Leigh, Jonathan Pemberton dan Alicja Majdanska, "Can Cooperative Compliance Help Developing Countries Address the Challenges of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative?" *Bulletin for International Taxation* (Oktober 2016).
- Leijon, Lena H.O. "Tax Policy, Economic Efficiency and the Principle of Neutrality from a Legal and Economic Perspective", *Uppsala Faculty of Law Working Paper* No. 2015:2 (2015).
- Lemmens, Willem dan Jo Badisco. "Taxation and Ethics: an Impossible Marriage?." Dalam *Building Trust in Taxation*, ed. Bruno Peeters, Hans Gribnau, dan Jo Badisco (2017).
- Lindsey, Lawrence B. "Revenue Maximizing Taxation in Not Optimal." *Joint Economic Committee* (1997).
- Lipsey, R.G. dan Kelvin Lancaster. "The General Theory of Second Best." *The Review of Economic Studies* Vol. 24 No. 1 (1957).
- Mann, Arthur. "Are Semi-Autonomous Revenue Authorities the Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries?" *Fiscal Reform in Support of Trade Liberalization* (2004).
- Mansor, Muzainah. "Performance Management for a Tax Administration: Integrating Organisational Diagnosis to Achieve Systemic Congruence." *UNSW Law Research Paper* No. 2010-56 (2010).
- Marandu, Edward E., Christian J. Mbekomize, dan Alexander N. Ifezue. "Determinance of Tax Compliance: A Review of Factors and Concpetualizations." *International Journal of Economics and Finance* Vol. 7 No. 9 (2015).
- Martinez-Vazquez, Jorge dan Robert McNab. "Tax Reform in Transition Economies: Experience and Lessons." *Working Paper*, 97-6 (1997).
- Mbrere, Francis. "Taxation and Accountability." *Africa Tax Spotlight Tax Justice Network*, volume 2 (2011).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- Medina, Leandro dan Friedrich Schneider. "Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?" *IMF Working Paper* WP/18/17 (2018).
- Miyahira, Hilton. "Using Information and Technology to Improve Tax and Revenue Collection" *The George Washington University Paper* (2008).
- OECD. "Tax Policy Reform and Economic Growth." *OECD Tax Policy Studies* No. 20 (2010).
- OECD Forum on Tax Administration. "Guidance for the Standard Audit File – Tax Version 2.0." (2010).
- OECD. "Tax and Digitalisation." *OECD Going Digital Policy Note* (2019).
- Oliver, Tracy dan Scott Barley. "Tax System Complexity and Compliance Cost". *OECD Committee on Fiscal Affairs* (2005).
- Osinski, Diana M., Colin Lethbride, dan Suzanne Bond Hinsz. "Human Resource Management and Organization Development." USAID (2013)
- Owens, Jeffrey. "Embracing Tax Transparency." *Tax Notes International* (23 Desember 2013).
- Partlow, Jeffrey. "The Necessity of Complexity in The Tax System." *Wyoming Law Review* Volume 13 No. 1 (2013).
- Pemberton, Jonathan Leigh dan Alicja Majdanska. "Can Cooperative Compliance Help Developing Countries Address the Challenges of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative?" *Bulletin for International Taxation* (Oktober 2016).
- Petrosino, Nicoletta. "Are you Ready for the Tax Technology." *IBFD International VAT Monitor* (2019).
- Pollack, Sheldon D. "Tax Complexity, Reform, and the Illusion of Tax Simplification." *George Mason law Review* Vol. 2 No. 2 (1994).
- Reddick, Christopher G. "Symposium on the Management and Policy of State and Local Government Revenue Forecasting: Part II." *Journal of Public Budgeting, Accounting, and Financial Management* No 18(1) (2006).
- Reed-Arthurs, Rebecca dan Steven M. Sheffrin. "Public Attitudes towards Redistribution through Taxation" dalam *Building*

- Trust in Taxation*, eds. Bruno Peeters, Hans Gribnau, dan Jo Badisco (2017).
- Richardson, Maryann dan Adrian J. Sawyer. "A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems, and Prospects." *Australian Tax Forum* No 16(2) (2001).
- Richardson, R. dan G. Gilligan. "The Taxation/Corruption Paradigm: A Preliminary Investigation of the Influence of Corruption on national Taxation Systems." *Australian Tax Forum* No. 17 (2002).
- Richert, Evan. "Tax Revenue Targeting as the Anchor for Tax Reform." *Maine Policy Review* No. 6.2. (1997).
- Russel, Barrie. "Revenue Administration: Developing A Taxpayer Compliance Program", *IMF Technical Notes Manuals* (2010).
- Saad, Natrah. "Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View." *Procedia - Social and Behavioral Science* No. 109 (2014).
- Saad, Natrah. "Tax Non-Compliance Behaviour: Taxpayers' View." *Procedia - Social and Behaviora Science* No. 65 (2012).
- Sawyer, Adrian. "Complexity of Tax Simplification: A New Zealand Perspective," dalam *The Complexity of Tax Simplification: Experiences from Around the World*, eds. Simon James, Adrian Sawyer, dan Tamer Budak (2016).
- Schneider, Friedrich dan Dominik H. Enste. "Shadow Economies: Size, Causes and Consequences." *Journal of Economic Literature*, Vol. XXXVIII (Maret 2000).
- Seer, Iur Roman. "Voluntary Compliance." *Bulletin for International Taxation* (2013).
- Shome, Parthasarathi. "Tax Administration and the Small Taxpayer." *IMF Policy Discussion Paper* No PDP/04/02 (2004).
- Siahaan, Fadjat O.P. "The Effect of Tax Transparency and Trust on Taxpayers' Voluntary Compliance." *GSTF Journal on Business Review* Vol. 2 No. 3 (2013).
- Silvani, Carlos dan Katherine Baer. "Designing A Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines." *IMF Working Paper* No. 97/30 (1997).

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- Slemrod, Joel. "Optimal Taxation and Optimal Tax System." *The Journal of Economic Perspectives* Vol. 4 No. 1 (1990).
- Slemrod, Joel. "The Etiology of Tax Complexity: Evidence from U.S. State Income Tax Systems." *Public Finance Review* No. 279 (2005).
- Steuerle, C. Eugene. "The Impact of Complexity in the Tax Code on Individuals and Small Business." *NTA Forum* No. 33 (1999).
- Surrey, Stanley S. dan Gerrard M. Brannon. "Simplification and Equity as Goals of Tax Policy." *Wm. & Mary L. Rev.* No. 915 (1968).
- Tanzi, Vito. "Corruption Around the World: Causes, Consequences, Scope, and Cures." *International Monetary Fund* (1998).
- Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT). "Draft Field Guide." (2015).
- Torgler, Benno dan Christoph A. Schaltegger. "Tax Morale and Fiscal Policy." *CREMA Working Paper Series* No. 2005-30, (2005).
- Torgler, Benno dan M. Schaffner. "Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation." *Economic Analysis and Policy* Vol. 38 No. 2 (2008).
- United Nations. *Doha Declaration on Financing for Development.* (2009).
- von Hayek, Friederich August. "The Use of Knowledge in Society." *American Economic Review* Vol 35(4) (1945).
- Vanistendael, Frans. "Legal Framework for Taxation," dalam *Tax Law Design and Drafting*, ed. Thuronyi (1996)
- Vitu, Philippe. "Fiscal Constitutionalism and the Basic of Law." *Asia Pacific Tax Bulletin* (1999).
- World Bank. "Reforming Tax System: Lessons from the 1990s." *PREM Notes* No. 37 (2000).
- Yonah, Reuven S. Al. "The Three Goals of Taxation." *Tax Literature Review* No. 1(2006).

Internet:

- Bejakovic, Predrag. "Improving the Tax Administration in Transition Countries." Dapat diakses melalui http://www.umar.gov.si/fileadmin/user_upload/konference/06/10_bejakovic.pdf. Diakses pada September 2017.
- Blomqvist, Kirsimarja. "Building, Organizational Trust." Dapat diakses melalui <http://impgroup.org/uploads/papers/37.pdf>. Diakses pada September 2017.
- Cottarelli, Carlo. "Structures, Processes and Governance in Tax Policy-Making" di Said Business School, Oxford University Press, 8 Maret 2012. Dapat diakses melalui <http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp030812>. Diakses pada September 2017.
- Direktorat Jenderal Pajak, "SIAP untuk Multilayanan Terbaik". Internet. Dapat diakses melalui: <https://www.pajak.go.id/id/artikel/siap-untuk-multilayanan-terbaik>.
- Government of United Kingdom. "Large Business: Publish your Tax Strategy." Dapat diakses melalui <https://www.gov.uk/guidance/large-businesses-publish-your-tax-strategy#penalties>. Diakses pada September 2017.
- HMRC. "Litigation and Settlement Strategy." Dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/387743/Litigation_and_settlement_strategy.pdf. Diakses pada September 2017.
- HMRC. "Guidance: Disclosure of Tax Avoidance Schemes (DOTAS)." Dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/560047/dotas-guidance.pdf. Diakses pada September 2017.
- International Tax Review. "Horizontal Monitoring Pilot Brings Enhanced Relationship to Russia." Dapat diakses melalui <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3154193/Horizontal-monitoring-pilot-brings-enhanced-relationship-to-Russia.html>. Diakses pada September 2017.

Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak

- Jones, Gareth, Philip Rice, Jeremy Sherwood, dan John Whiting. "Developing a Tax Complexity Index for the UK", Office of Tax Simplification. Dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/285944/OTS_Developing_a_Tax_Complexity_Index_for_the_UK.pdf. Diakses pada September 2017.
- OECD. "Challenges in Designing Competitive Tax Systems." Dapat diakses melalui <https://www.oecd.org/ctp/48193734.pdf>. Diakses pada September 2017.
- Office of Tax Simplification (OTS). "Framework Document". Dapat diakses melalui https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/193545/ots_framework_document_jul10.pdf. Diakses pada September 2017.
- Sepliana, Milla, Fika Chandram, dan Lita Khodariah. "Organizational Transformation of Indonesia Tax Administrator Authority." Faculty of Administrative Science, University of Indonesia. Dapat diakses melalui https://www.business.unsw.edu.au/About-Site/Schools-Site/Taxation-Business-Law-Site/Documents/Organizational_Transformation_of_Indonesia.pdf. Diakses pada September 2017.
- Smulders, Sharon A. "An Evaluation of Tax Compliance Costs and Concessions for Small Businesses in South Africa – Establishing Baseline". Tesis Doktorat (Phd) University of Pretoria. Dapat diakses melalui http://www.dspace.up.ac.za/bitstream/handle/2263/37105/Smulders_Evaluation_2013.pdf?sequence=1.
- Theunis L. Steyn. "A Conceptual Framework for Evaluating the Tax Burden of Individual Taxpayers in South Africa. Tesis Doktorat (Phd) University of Pretoria. Dapat diakses melalui <http://repository.up.ac.za/bitstream/handle/2263/25182/04chapter4.pdf?sequence=5&isAllowed=y>
- Vallancourt, Francois, Marylene Roy, dan Charles Lammam. "Measuring Tax Complexity in Canada." *Fraser Institute Research Bulletin* (2015). Dapat diakses melalui <https://www.fraserinstitute.org/sites/default/files/measuri>

ng-tax-complexity-in-canada.pdf. Diakses pada September 2017.

World Bank. "Tax Revenue per GDP". Dapat diakses melalui <http://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>. Diakses pada September 2017.

Dokumen Pemerintah:

Badan Kebijakan Fiskal. *Kajian Potensi Penerimaan Perpajakan berdasarkan Pendekatan Makro*. Kementerian Keuangan, 2014.

Biro Pusat Statistik, *Keadaan Angkatan Kerja di Indonesia – Agustus 2018*, 2018,

Direktorat Jenderal Pajak. *Laporan Tahunan DJP 2015*, 2016.

Direktorat Jenderal Pajak, *LAKIN DJP 2018*, 2019.

Kementerian Keuangan. *Nota Keuangan dan APBN*, berbagai tahun.

PPATK. *Buletin Statistik Anti Pencucian Uang & Pendanaan Terorisme Vol. 82/Thn VII*, 2016.

PPATK. *Laporan Tahunan 2016*, 2017.

Treasury Inspector General for Tax Administration. "The Compliance Assurance Process Has Received Favorable Feedback, but Additional Analysis of Its Costs and Benefits Is Needed." *Final Report* (2013).

**Era Baru Hubungan
Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak**

PROFIL PENULIS



DARUSSALAM adalah Managing Partner DDTC. Keahlian utamanya adalah pajak internasional dan perbandingan hukum pajak. Penulis berpengalaman sebagai ahli pajak di Pengadilan Negeri, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Pajak, dan Mahkamah Konstitusi. Beberapa waktu lalu, penulis ditunjuk sebagai ahli pemerintah dalam uji materi Undang-Undang Pengampunan Pajak dan Undang-Undang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan. Penulis terpilih sebagai salah satu World's Leading Transfer Pricing Advisers 2018 di

Indonesia oleh TP Week, International Tax Review, Inggris. Penulis juga merupakan anggota dari Tim Optimalisasi Penerimaan Perpajakan (TOPP) pada tahun 2016 berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No 73 Tahun 2016. Kemudian, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No 707 Tahun 2016 sebagaimana diperbarui dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 729 Tahun 2019, penulis ditunjuk sebagai komite pengarah Ujian Sertifikasi Konsultan Pajak (USKP). Penulis merupakan advisor tim Reformasi Perpajakan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No 885 Tahun 2016. Sejak 2017, penulis menjadi Ketua Umum Asosiasi Tax Center Perguruan Tinggi Seluruh Indonesia (ATPETS). Selain itu, penulis juga menjadi Koordinator Dewan Konsultatif Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Perpajakan (IAI-KAPj) untuk periode 2018-2020.

Pendidikan Formal

- Sarjana Akuntansi dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret.
- Magister Administrasi dan Kebijakan Perpajakan (M.Si) Universitas Indonesia.
- Advanced Master European and International Tax Law (LLM Int. Tax) dari European Tax College (Tilburg University, Belanda dan Katholieke Universiteit Leuven, Belgia).

Kursus dan Seminar

- “European Tax Seminar,” diselenggarakan oleh Katholieke Universiteit Leuven, Belgia (2006).
- “Tax Consolidation,” diselenggarakan oleh Tilburg University, Belanda (2006).
- “Transfer Pricing Specialist,” diselenggarakan oleh Thomas Jefferson School of Law, San Diego, California, Amerika Serikat (2009).
- “Asia Pacific Transfer Pricing Summit 2011,” diselenggarakan oleh IBC Legal Conference, Hong Kong (2011).
- “European Tax Law Seminar,” diselenggarakan oleh Tax Academy of Singapore dan the Institute for Austrian and International Tax Law, Vienna University of Economics and Business Administration, di Singapura (2011).
- “Summer School of Value Added Tax Programme,” diselenggarakan oleh Universidade Católica Portuguesa, Lisbon, Portugal (2012).
- “International Tax Conference,” diselenggarakan oleh Foundation for International Taxation, Mumbai, India (2015).

Prestasi (Achievements)

- Terpilih sebagai salah satu World’s Leading Transfer Pricing Advisers 2018 di Indonesia oleh TP Week, International Tax Review, Inggris.
- Penulis dan editor 8 (delapan) buku pajak dan lebih dari 150 artikel tentang pajak yang dipublikasikan di dalam dan di luar negeri.
- Kontributor jurnal internasional bersama Freddy Karyadi yang berjudul “Tax Treatment of Derivative,” dalam Bulletin Derivatives and Financial Instruments Special Issues (IBFD, The Netherlands, August 2012).
- Kontributor Transfer Pricing bersama Freddy Karyadi yang berjudul “Indonesia Transfer Pricing,” dalam IBFD Transfer Pricing (IBFD Tax Research Platform, The Netherlands, March 2014).
- Kontributor tulisan bersama Freddy Karyadi yang berjudul “Tax Treaty Dispute in Indonesia,” dalam buku A Global Analysis of Tax Treaty Disputes, ed. Eduardo Baistrocchi (Cambridge University Press, 2017).
- Narasumber di berbagai lembaga pemerintah, lembaga pendidikan, institusi swasta, dan media cetak serta elektronik.



DANNY SEPTRIADI adalah Senior Partner DDTC. Penulis merupakan pengajar di Program Magister Ilmu Kebijakan dan Administrasi Pajak dan Program Magister Akuntansi di Universitas Indonesia. Penulis terpilih sebagai salah satu World's Leading Transfer Pricing Advisers 2015-2017 dan 2019 oleh Expert Guides. Penulis berpengalaman sebagai ahli dalam sengketa arbitrase di International Chamber of Commerce, London, UK pada tahun 2016 dan 2018. Penulis juga menjadi saksi ahli di pengadilan pajak Indonesia untuk kasus transfer pricing.

Pendidikan Formal

- Magister Administrasi dan Kebijakan Perpajakan (M.Si) Universitas Indonesia.
- Master International Tax Law (LLM Int. Tax) dari Vienna University of Economics and Business Administration, Austria.

Kursus dan Seminar

- "Summer School of Transfer Pricing Programme," diselenggarakan oleh Universidade Católica Portuguesa, Lisbon, Portugal (2012).
- "Advanced Course in Transfer Pricing," diselenggarakan oleh Maastricht Centre for Taxation, Maastricht, Belanda (2014).
- "Transfer Pricing: Policy and Practice," diselenggarakan oleh Duke Center International Development (DCID), Duke University, North Carolina, Amerika Serikat (2015).
- "2nd International Conference on Taxpayers Rights," diselenggarakan oleh Vienna University of Economics and Business Administration, Austria (2017).
- "Value Chain Analysis – Functional," yang diselenggarakan oleh Maastricht University dan TPA Global, Belanda (2017).

Prestasi (Achievements)

- Penulis dan editor 8 (delapan) buku pajak dan berbagai artikel tentang transfer pricing dan pajak internasional.
- Terpilih sebagai salah satu World's Leading Transfer Pricing Advisers 2015- 2017 oleh Expert Guides.
- Kontributor tulisan yang berjudul "Tax Treaty Negotiation," dalam buku Tax Treaty Policy and Development, ed. Stefaner Markus dan Züger Mario (Linde, 2005).
- Narasumber di berbagai media cetak, seperti: Kompas, Bisnis Indonesia, Kontan, dan Republika serta media online.

- Narasumber di berbagai institusi, seperti: Direktorat Jenderal Pajak, Badan Kebijakan Fiskal, Sekretariat Komite Pengawas Perpajakan, Sekretariat Pengadilan Pajak, PUSDIKLAT Pajak, Ikatan Akuntan Indonesia, Asosiasi Konsultan Pajak Indonesia dan beberapa universitas, seperti: Universitas Indonesia, Universitas Bina Nusantara, Universitas Tarumanagara, dan lain- lain.

Sertifikasi

- Lisensi Kuasa Hukum Pajak.



B. BAWONO KRISTIAJI adalah Partner Tax Research & Training Services DDTC. Penulis adalah praktisi berpengalaman di bidang keuangan publik, kebijakan pajak, dan transfer pricing. Penulis merupakan Pemimpin Redaksi DDTC Working Paper dan kontributor ahli untuk Majalah InsideTax. Penulis adalah anggota aktif Asosiasi Fiskal Indonesia (AFI) dan Indonesian Fiscal and Tax Administration Association (IFTAA). Penulis kerap diundang sebagai pembicara dalam konferensi dan forum internasional di dalam dan luar negeri, antara lain Austria,

Belanda, India, Australia dan Serbia.

Pendidikan Formal

- Sarjana Ekonomi dari Universitas Indonesia.
- Magister Ilmu Ekonomi dari Universitas Indonesia. Judul tesis: Implikasi Shadow Economy dan Efektivitas Pemerintah terhadap Realisasi dan Upaya Mengoptimalkan Pajak.
- Master International Business Tax and Economics (MSc. IBT) dari School of Economics and Management, Tilburg University, Belanda, dengan beasiswa penuh dari DDTC. Judul tesis: Incentives and Disincentives of Profit Shifting in Developing Countries.

Kursus dan Seminar

- “Master of Advanced Studies in International Tax Law on Transfer Pricing Rules in International Taxation,” diselenggarakan oleh International Tax Center, Leiden University, Belanda (2012).
- “Public Policy Summer Training: Tax Policy, Fiscal Analysis & Revenue Forecasting,” diselenggarakan oleh Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, Amerika Serikat (2013).
- “Comparative Tax Policy & Administration,” diselenggarakan oleh Harvard Kennedy School, Harvard University, Amerika Serikat (2018).

Prestasi (Achievements)

- Kontributor utama untuk buku DDTC yang berjudul *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Praktik dalam Perspektif Pajak Internasional* (DDTC, 2013).
- Editor buku *Seri Kontribusi DDTC: Gagasan dan Pemikiran Sektor Perpajakan 2018/2019* (DDTC, 2019).
- Pemenang CFE Award Albert J. Rädler Medal 2015 untuk tesis perpajakan terbaik se-Eropa yang berjudul "Incentives and Disincentives of Profit Shifting in Developing Countries" yang diberikan oleh the Confédération Fiscale Européenne (CFE) pada tahun akademik 2014/2015 di School of Economics and Management, Tilburg University, Belanda.
- Reporter nasional di Rust Conference 2016 bertemakan "Improving Tax Compliance in a Globalized World," yang diselenggarakan oleh Institute for Austrian and International Tax Law dan Vienna University of Economics and Business di Rust, Austria.
- Pembicara di Forum on Economic and Fiscal Policy "Beyond Tax Policy," pada 13 Mei 2016 di Amsterdam, Belanda.
- Panelis di Foundation for International Taxation bertemakan "BEPS and Beyond BEPS: A Year Later," pada 3 Desember 2016 di Mumbai, India.
- Pembicara di University of New South Wales Business School, dengan tema "13th International Conference on Tax Administration," 5 April 2018 di Sydney, Australia.
- Pembicara di konferensi The University of Belgrade Faculty of Law and the Serbian Fiscal Society bertemakan "Tax Aspects of the Brain Drain," pada Oktober 2019 di Belgrade, Serbia.
- Pembicara dengan topik-topik mengenai transfer pricing dan kebijakan pajak dalam berbagai seminar, pelatihan, dan diskusi kelompok yang diadakan oleh DDTC, institusi swasta, lembaga pendidikan, dan lembaga pemerintah.
- Narasumber media cetak dan elektronik (Jakarta Post, Republika, Jawa Pos, Kontan, Bisnis Indonesia, Gatra, Berita Satu, MNC Business, Bloomberg, MetroTV, CNN Indonesia, IDX Channel dan CNBC Indonesia).

Sertifikasi

- Advanced Diploma International Taxation (ADIT) dari Chartered Institute of Taxation, UK.



DENNY VISSARO adalah Fiscal Economist DDTC. Penelitiannya mencakup kebijakan fiskal, perpajakan internasional, administrasi pajak, keuangan publik, dan desentralisasi fiskal. Sebagian besar penelitian penulis ditujukan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Badan Kebijakan Fiskal. Penulis kerap diundang sebagai pembicara dalam berbagai forum diskusi dan konferensi, baik dari institusi pemerintahan maupun akademisi. Penulis juga merupakan Chief Editor untuk Indonesia Taxation Quarterly Report.

Pendidikan Formal

- Sarjana Ekonomi dari Universitas Indonesia.
- Magister Ilmu Ekonomi dari Universitas Indonesia.
- Master Economics of Development dengan spesialisasi Global Economy dari Institute of Social Studies of Erasmus University Rotterdam, Belanda.

Kursus dan Seminar

- “Fundamentals of International Tax and Transfer Pricing,” diselenggarakan oleh DDTC Academy, Jakarta, Indonesia (2016).
- “Tax Risk Management and Tax Assurance,” diselenggarakan oleh DDTC Academy, Jakarta, Indonesia (2016).
- “Advanced Indonesian Value Added Tax (VAT) - Selected Issues,” diselenggarakan oleh DDTC Academy, Jakarta, Indonesia (2017).
- “Transfer Pricing Course,” diselenggarakan oleh DDTC Academy, Jakarta, Indonesia (2018).
- “International Tax Law & Policy,” diselenggarakan oleh Maastricht University, Belanda (2018).

Prestasi (Achievements)

- Reporter nasional di Rust Conference 2017 bertemakan “Implementing Key BEPS Actions: Where do We Stand?” yang diselenggarakan oleh Institute for Austrian and International Tax Law dan Vienna University of Economics and Business, di Rust, Austria.
- Pembicara di Direktorat Jenderal Pajak, Badan Kebijakan Fiskal, Sekretariat Komite Pengawas Perpajakan, dan Bappenas.
- Pembicara dengan topik kebijakan dan administrasi pajak dalam seminar dan diskusi kelompok yang diadakan oleh DDTC dan lembaga pendidikan.
- Kontributor buku Seri Kontribusi DDTC: Gagasan dan Pemikiran Sektor Perpajakan 2018/2019 (DDTC, 2019).

Buku-Buku yang Dipublikasikan oleh DDTC



Seri Kontribusi DDTC:
**GAGASAN DAN PEMIKIRAN
SEKTOR PERPAJAKAN
2018/2019**

Tahun Terbit: 2019

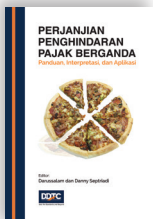
Editor:
Darussalam, Danny
Septriadi, B.Bawono Kristiaji, dan
Khisi Armaya Dhora



**KONSEP DAN STUDI KOMPARASI
PAJAK PERTAMBAHAN NILAI**

Tahun Terbit: 2018

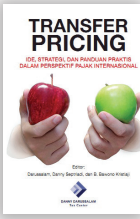
Penulis:
Darussalam, Danny
Septriadi, dan Khisi
Armaya Dhora



**PERJANJIAN
PENGHINDARAN
PAJAK BERGANDA**
Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi

Tahun Terbit: 2017

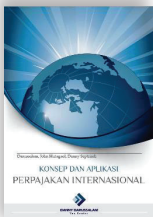
Editor:
Darussalam dan Danny
Septriadi



TRANSFER PRICING:
Ide, Strategi, dan Panduan
Praktis dalam Perspektif
Pajak Internasional

Tahun Terbit: 2013

Editor:
Darussalam, Danny
Septriadi, dan B. Bawono
Kristiaji



**Konsep dan Aplikasi
Perpajakan Internasional**

Tahun Terbit: 2010

Penulis:
Darussalam, John Hutagaol,
dan Danny Septriadi



**Konsep dan Aplikasi
Cross-Border Transfer
Pricing untuk Tujuan
Perpajakan**

Tahun Terbit: 2008

Editor:
Darussalam dan Danny
Septriadi



**Kapita Selektta
Perpajakan**

Tahun Terbit: 2007

Penulis:
John Hutagaol,
Darussalam, dan Danny
Septriadi



**Membatasi Kekuasaan
untuk Menganakan
Pajak**

Tahun Terbit: 2006

Penulis:
Darussalam dan Danny
Septriadi

ERA BARU HUBUNGAN OTORITAS PAJAK DENGAN WAJIB PAJAK

Buku ini berisikan buah pemikiran penulis mengenai bagaimana seharusnya hubungan antara otoritas pajak dengan wajib pajak dibangun. Berangkat dari permasalahan yang mengakar dalam sistem pajak, penulis membahas bagaimana hubungan yang dibangun berbasis kepercayaan, keterbukaan, partisipasi, dan teknologi merupakan kunci untuk menyelesaikan persoalan tersebut.

Dalam mencapai babak baru hubungan tersebut, penulis memaparkan paradigma baru yang perlu dimiliki para pemangku kepentingan dalam sistem pajak. Selain itu, penulis menjelaskan bagaimana sistem pajak perlu dibangun dalam koridor hubungan baru tersebut.

Penulis buku ini memiliki kompetensi, pengalaman, dan pendidikan di bidang pajak dari institusi ternama luar negeri. Dengan demikian, buku ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi otoritas pajak, pengambil kebijakan fiskal, kalangan akademisi, bisnis, serta para konsultan dan praktisi.

ISBN 978-602-78546-3



www.ddtc.co.id

