

PRESKRPTIF KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN PADA PERSPEKTIF AKUNTANSI PANCASILA

I Nyoman Darmayasa

Politeknik Negeri Bali, Jl. Raya Uluwatu No.45, Kabupaten Badung 80361

surel: nyomandarmayasa2016@gmail.com

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2019.04.10002>



Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL
Volume 10
Nomor 1
Halaman 22-41
Malang, April 2019
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:
18 Februari 2019
Tanggal Revisi:
15 April 2019
Tanggal Diterima:
30 April 2019

Abstrak: Preskriptif Ketentuan Umum Perpajakan pada Perspektif Akuntansi Pancasila. Penelitian ini bertujuan memproyeksi revisi ketentuan umum perpajakan dengan perspektif akuntansi Pancasila. Proyeksi preskriptif Pancasila digunakan sebagai metode. Hasil penelitian menunjukkan penyeimbangan *government-centered* (objektivitas) dengan pembentukan karakter wajib pajak (subjektivitas) merupakan perwujudan akuntansi berkesadaran dan kebijakan yang berpihak. Preskriptif revisi ketentuan umum perpajakan mampu membentuk karakter wajib pajak. Karakter wajib pajak yang menggunakan akuntansi berkesadaran berlandaskan Pancasila membentuk kesadaran inklusi. Kesadaran inklusi merupakan pondasi kepatuhan sukarela wajib pajak dengan harapan optimalisasi penerimaan pajak jangka panjang bisa terwujud.

Abstract: The Prescriptive of General Taxation Provisions in Pancasila Accounting Perspective. This study aims to project a revision of the general provisions of taxation with the perspective of Pancasila accounting. The Pancasila prescriptive projection is used as a method. The results show that government-centered balancing (objectivity) with the formation of taxpayer character (subjectivity) is a manifestation of conscious accounting and siding policies. Prescriptive revisions to the general provisions of taxation can shape the character of taxpayers who use conscious accounting based on Pancasila. This character forms inclusion awareness. This awareness is the foundation of voluntary compliance in the hope that the optimization of long-term tax revenues can be realized.

Kata kunci: wajib pajak, objektivitas, otoritas pajak

Implementasi amnesti pajak telah berakhir pada 31 Maret 2017. Namun, suasana kebatinannya masih terasa. Perasaan lega yang merupakan semboyan dari amnesti pajak sepertinya belum terwujud seutuhnya. Berbagai kebijakan pasca-amnesti pajak sebagai upaya menegakkan aturan terlihat menyasar mereka yang mengikuti amnesti pajak. Beberapa penelitian menguraikan bahwa yang seharusnya Wajib Pajak (WP) yang tidak mengikuti amnesti pajak (Amalia, 2017; Natania & Davianti, 2018; Sa'adah, 2017). Peneliti mencoba mengurai pandangan tersebut. Dugaan awal peneliti bahwa penegakan hukum pasca-amnesti pajak dengan melakukan pemeriksaan pajak untuk kewajiban pajak tahun 2016 dan seterusnya cukup mencemaskan WP.

Di sisi lain, revisi Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) harus dilakukan setelah amnesti pajak. Mulai muncul banyak komentar dan pandangan dari berbagai pemerhati perpajakan terhadap rencana otoritas pajak merevisi UU KUP. Rancangan UU KUP bisa dengan mudah diakses di media sosial bahkan sudah menjadi materi pelatihan atau seminar perpajakan. Peneliti mencoba merunut komentar-komentar tersebut. Abib, Yulistyowati, & Sihotang (2017) berpandangan bahwa RUU KUP terlihat *government-centered*. Yang lebih memihak pemerintah karena usulannya berasal dari pemerintah. Momentum revisi RUU KUP menuju kebijakan berpihak sejalan dengan hasil penelitian Mangoting, Sukoharsono, & Nurkholis

(2017) untuk mencegah kecurangan pajak. Temuan Levaggi & Menoncin (2013) adalah bahwa kecurangan pajak dipicu oleh ketidakadilan sistem perpajakan. Di sinilah peran pemerhati perpajakan dalam menyikapi fenomena-fenomena sosial WP demi perwujudan RUU KUP yang berpihak. Kata berpihak yang peneliti maksudkan adalah berpihak pada landasan ideologi bangsa yaitu Pancasila. Jika dijabarkan lebih lanjut, RUU KUP seyogyanya mampu mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh masyarakat. WP adalah bagian dari masyarakat dan otoritas pajak merupakan bagian dari masyarakat juga (Aneswari & Darmayasa, 2016).

Kewajiban melaksanakan pembukuan (akuntansi) atau pencatatan bagi WP untuk mengetahui besarnya penghasilan kena pajak diatur dalam pasal 28 UU KUP. RUU KUP tidak ada yang menyentuh pasal 28 KUP tentang pembukuan atau pencatatan. Padahal, akuntansi perpajakan saat ini sebagai sarana perencanaan untuk menekan kewajiban pajak WP. Terdapat perbedaan pendekatan antara akuntansi komersial (*principal based*) dengan akuntansi fiskal (*law based*) dalam menentukan penghasilan kena pajak. Muncul praktik-praktik dengan memanfaatkan perbedaan prinsip akuntansi tersebut untuk melakukan manajemen laba (Aditama & Purwaningsih, 2014; Towery, 2017). Praktik ini sangat beralasan ketika peneliti mencoba memahami pandangan Hales, Matsumura, Moser, & Payne (2016), Kamayanti (2014), dan Zeff (2018) bahwa akuntansi saat ini identik dengan angka yang dikuantifikasi dengan mengedepankan objektivitas dan rasionalisme. Untuk memusatkan nilai Pancasila dalam akuntansi, Sitorus (2015) mendefinisikan ulang akuntansi sebagai suatu proses penyeimbangan jasmani (objektivitas) dengan rohani (subjektivitas) pada tataran proses pelaporan keuangan. Lebih lanjut Sitorus (2016) memandang seyogyanya akuntansi pertanggungjawaban sosial berlandaskan nilai-nilai Pancasila sehingga tidak terjebak hanya pada konsep *triple bottom line*. Peneliti meyakini akuntansi yang mengutamakan objektivitas mengarahkan perilaku rasionalitas WP dalam penyusunan pembukuan demi menghemat kewajiban pajaknya. Menjadi suatu hal yang mendesak untuk merevisi RUU KUP demi terwujudnya sistem perpajakan yang baik dan berpihak.

Secara historis pajak telah muncul dari jaman Babilonia Romawi hingga munculnya buku Adam Smith (1723-1790) bahwa

pemungutan pajak yang adil harus memenuhi syarat *equality* (kesamaan) dan *equality* (keadilan), *certainty* (kepastian hukum), *convenience of payment* dalam artian pajak dipungut pada waktu yang sesuai, *economics of collection* (biaya pemungutan) (Smith, 1776). Implikasinya pola pikir manusia ekonomikus mengalami kesalahan filosofis yang dipengaruhi oleh pemikiran Adam Smith yang menggiring segala tindakan yang menguntungkan pribadi manusia secara ekonomi (Glaze, 2015; Lima & Guizzo, 2015; Rahim, 2018). Pandangan dari Adam Smith melalui formula klasik *the four maxims* tentunya belum sesuai dengan nilai-nilai Pancasila sehingga terdapat kecenderungan ketentuan perpajakan dan prinsip akuntansi di Indonesia memunculkan banyak celah yang bisa digunakan oleh WP untuk memaksimalkan keuntungan mereka (Donohoe, 2015; Hanlon, Hoopes, & Shroff, 2014; Holtzblatt, Geekie, & Tschakert, 2016). Menjadi tugas kita bersama menjaga peradaban ini berjalan sesuai dengan alurnya, melalui proyeksi revisi RUU KUP dengan preskriptif Pancasila. Proyeksi terhadap sesuatu hal yang akan terjadi pada masa depan dengan landasan yang kuat dan ilmiah melalui preskriptif Pancasila. Proyeksi RUU KUP peneliti lakukan dengan menelisik dari landasan, asas, menimbang, sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya. Sebelumnya Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman (2018) sudah melakukan penelitian terhadap amnesti pajak dan RUU KUP, tetapi belum bersifat holistik. Pada kesempatan ini peneliti fokus hanya pada objek RUU KUP dengan pendekatan preskriptif Pancasila.

Penelitian ini bertujuan untuk memproyeksikan revisi RUU KUP dengan preskriptif Pancasila untuk mewujudkan akuntansi berkesadaran dan kebijakan yang berpihak. Penelitian ini memiliki beberapa kebaruan, yaitu metode preskriptif Pancasila merupakan metode yang tepat yang mampu merumuskan usulan RUU KUP yang sesuai dengan karakteristik bangsa Indonesia, isu RUU KUP merupakan isu terkini pasca-amnesti pajak, dan hasil penelitian ini sejalan dengan upaya DJP mewujudkan kesadaran inklusi sebagai pondasi perwujudan kepatuhan sukarela. Penelitian ini berkontribusi secara teoritis sebagai diskursus-diskursus landasan akademis penyusunan RUU KUP. Kontribusi secara praktis adalah dengan menyeimbangkan *government-centered* melalui peningkatan profesional oto-

ritas pajak dan bagi WP menuju kesadaran inklusi. Penyajian penelitian diawali dengan pendahuluan yang melatarbelakangi penelitian, dilanjutkan dengan metode preskriptif Pancasila untuk memproyeksikan RUU KUP dengan tahapan-tahapan ilmiah, hasil dan pembahasan dibagi dalam tema-tema penelitian, dan bagian akhir penelitian merupakan simpulan dari esensi temuan penelitian.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif meskipun tidak bisa digeneralisasikan (Darmayasa & Aneswari, 2015b; Neuman, 2013:244). Penelitian kualitatif memberikan keleluasaan peneliti untuk terlibat langsung dalam pengumpulan data secara alamiah dalam konteks revisi RUU KUP. Penelitian kualitatif menggunakan pendekatan induktif, dimulai dari fenomena-fenomena khusus menuju pada tema-tema umum. Fenomena RUU KUP yang *government-centered* memberikan nuansa pengarusutamaan objektivitas. Pembentukan karakter WP yang merupakan unsur subjektivitas dinegasikan dalam RUU KUP. Fenomena tersebut selanjutnya perlu ditindaklanjuti serta disusun dalam tema-tema umum menuju realitas peradaban baru perpajakan.

Penelitian ini tidak menggunakan paradigma khusus layaknya paradigma menurut Burrell & Morgan (1979) yaitu paradigma positif, paradigma *interpretive*, paradigma *radical humanist*, dan paradigma *radical structuralist*. Peneliti menggunakan metode preskriptif Pancasila melalui tahapan-tahapan ilmiah menuju usulan RUU KUP yang berpihak. Peneliti terinspirasi dari proses penyusunan disertasi peneliti sendiri yang menggunakan metode historisitas, rasionalitas, dan aktualitas paripurna Pancasila yang mengacu pada pemikiran Latif (2011). Metode peneliti kembangkan dengan proyeksi preskriptif. Inspirasi berikutnya bersumber dari buku karya Mulawarman (2016). Inspirasi lainnya bersumber dari upaya DJP untuk mewujudkan kesadaran inklusi melalui penerbitan buku Kesadaran Pajak.

Tahapan preskriptif Pancasila dilakukan melalui tahapan ilmiah, pemahaman tekstural RUU KUP, sampai dengan memproyeksikan RUU KUP. Tahapan ilmiah dimulai dengan menelisik ketidakkonsistenan landasan RUU KUP dengan ideologi bangsa yaitu Pancasila. Tahapan selanjutnya dengan menelusuri pasal-pasal yang tidak sesuai

dengan nilai-nilai Pancasila. Tahapan berikutnya dengan menginternalisasikan nilai-nilai Pancasila pada tataran landasan, asas, dan menimbang. Tahapan akhir dilakukan dengan memusatkan nilai Pancasila pada pasal-pasal pelaksanaan RUU KUP.

Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara secara mendalam dengan informan. Hasil wawancara dituangkan dalam tema-tema yang membentuk alur pembahasan penelitian. Tema penelitian ini adalah kesadaran mendalam informan penelitian mulai dari kesadaran secara umum sampai pada kesadaran yang membentuk kesadaran inklusi. Tema penelitian diawali dari pandangan umum WP terhadap pajak, upaya pencegahan, dan perencanaan pajak melalui implementasi akuntansi berkesadaran Pancasila. Tema selanjutnya adalah upaya mengantarkan WP menjadi manusia berkesadaran Pancasila. Tema berikutnya adalah RUU KUP yang terkesan *government-centered*. Tema penelitian berikutnya sebagai upaya perwujudan RUU KUP yang berpihak, tema selanjutnya mengenai preskriptif RUU KUP, bagian akhir pembahasan peneliti menggunakan intuisi untuk merancang usulan revisi RUU KUP dengan preskriptif Pancasila sebagai upaya mewujudkan kesadaran inklusi. Pembahasan penelitian disusun secara bersamaan dengan pengumpulan data. Rentang waktu wawancara dan kedekatan peneliti dengan informan penelitian secara tidak langsung menjadi bukti validitas data (Kamayanti, 2016; Taylor, 2018). Wawancara yang berulang dan kedekatan peneliti dengan informan memudahkan percakapan tanpa ada rasa canggung sehingga data yang diperoleh bersifat konsisten dan mampu menggali pengalaman yang paling dalam (Berger, 2015; Fowler & Keeper, 2016; Parker & Northcott, 2016).

Informan penelitian yang terlibat dalam penelitian ini adalah WP, konsultan pajak, dan akademisi pajak. Pemilihan informan penelitian dengan pertimbangan akademisi memahami UU KUP secara akademik, konsultan pajak menguasai UU KUP dalam praktik profesionalnya, dan WP yang mengimplementasikan UU KUP dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Daftar nama informan, peran, dan waktu wawancara terdapat pada Tabel 1.

Pengalaman peneliti dalam pemenuhan kewajiban perpajakan akan menghasilkan proses pengayaan analisis dan pembahasan. Peneliti adalah salah satu instrumen pene-

Tabel 1. Daftar Informan Penelitian (Nama Samaran)

Nama Informan	Peran
Pogba	Konsultan Pajak
Messi	Akademisi Perpajakan
Pamungkas	Wajib Pajak

litian yang digunakan untuk mengelaborasi data hasil wawancara dengan para informan sebagai bentuk verifikasi data. Dalam penelitian ini subjektivitas peneliti sangat berperan untuk mengobjektifkan data-data subjektif. Pengalaman peneliti dalam memberikan pembekalan program relawan pajak dari 60 mahasiswa-mahasiswi Politeknik Negeri Bali pada 11 Pebruari 2019 merupakan pengayaan pembahasan sebagai suatu proses observasi terhadap tumbuhnya kesadaran WP dan profesionalitas otoritas pajak. Pembahasan penelitian ini peneliti antarkan dengan suatu preskriptif penyeimbangan baik objektivitas dengan subjektivitas WP maupun otoritas pajak demi membumikan nilai Pancasila dalam preskriptif revisi RUU KUP.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pandangan WP terhadap pajak. Tidak ada yang ikhlas membayar pajak (Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman, 2018), sebagai cerminan dari pandangan Benjamin Franklin bahwa yang pasti di dunia ini adalah pajak dan kematian (Ross & Buckwalter, 2013). Kewajiban membayar pajak tidak bisa dihindari seperti halnya kematian. Karena tidak bisa menghindari, WP melakukan berbagai upaya mengurangi beban pajak. Sayangnya pajak dimaknai sebagai kewajiban bukan suatu beban. Namun, masyarakat menyikapi kewajiban pajak sebagai suatu beban. Wajar kiranya pajak menjadi momok di masyarakat untuk dihindari.

Pandangan WP terhadap pajak sangat dipengaruhi oleh nilai lokalitas yang melingkupi keseharian WP. Filosofi yang menjadi keyakinan masyarakat merupakan panduan berpikir, berkata, dan berbuat dalam menghadapi fenomena sosial. Darmayasa & Aneswari (2016) memandang bahwa nilai Tri Hita Karana merupakan landasan keharmonisan hubungan manusia dengan Tuhan, hubungan manusia dengan sesama, beserta keharmonisan hubungan manusia dengan alam sekitar. Inilah yang menjadi pijakan Lembaga Pengkreditan Desa (LPD) untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Berdasarkan UU No. 1 Tahun 2013, pasal 39 (3),

LPD tidak tunduk pada ketentuan lembaga keuangan mikro. Namun, LPD dapat memenuhi kewajiban perpajakannya dikompensasikan dengan kontribusi langsung pada daerah setempat dengan landasan filosofi Tri Hita Karana.

Falsafah pajak berdasar pada falsafah Pancasila menurut pasal 23 A UUD Tahun 1945 sama dengan falsafah pajak di Inggris dan falsafah pajak di Amerika (Pravasanti, 2018; Rosa & Yuni, 2017; Sholihah, 2016). Oleh karena itu, otoritas pajak memiliki kewenangan untuk memungut pajak untuk sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat. Merujuk pada indikator *tax effort* bahwa otoritas pajak hanya bisa menggali penerimaan dari sektor pajak sebesar 47% dari potensinya (Guerra & Harrington, 2018; Mongrain & Wilson, 2018; Postali, 2015). Hal ini menyisakan permasalahan kepatuhan pajak yang belum kunjung meningkat. Bahkan, *tax ratio* yang hanya 11 % tergolong rendah dibandingkan dengan negara tetangga (Amir, Asafu-adjaye, & Ducpham, 2013).

Berbagai upaya dilakukan WP untuk menghindari pemenuhan kewajiban perpajakan mulai dari tidak melapor Surat Pemberitahuan (SPT) atau melaporkan SPT yang isinya belum lengkap, benar, dan jelas. Di lain pihak otoritas pajak memiliki kewenangan untuk menguji kepatuhan WP dengan melakukan pemeriksaan pajak yang diatur dalam pasal 29 (1a) UU KUP Tahun 2009. Sudah menjadi rahasia umum bahwa WP lebih memilih menghindari membayar pajak setelah terdapat pemeriksaan oleh otoritas pajak, efek jeranya baru memperbaiki tingkat kepatuhannya (Devos, 2013; Pickhardt & Prinz, 2014). Namun, hanya sedikit WP yang mengalami pemeriksaan.

Pandangan WP terhadap pajak masih berada pada tataran beban, belum berpandangan sebagai suatu kewajiban. Melalui RUU KUP Tahun 2009 dengan mengganti istilah WP menjadi pembayar pajak diklaim oleh otoritas pajak sebagai upaya menghargai pembayar pajak. Pada pasal 1 RUU KUP istilah WP diubah menjadi Pembayar Pajak (PP) yang sesuai dengan terjemahan istilah *taxpayer*. Istilah Nomor Pokok Wajib Pajak

(NPWP) diubah menjadi Nomor Identitas Pembayar Pajak (NIPP). Penggalan pandangan informan terkait RUU KUP peneliti awali dari informan Pamungkas yang merupakan WP. Pamungkas pada prinsipnya mengapresiasi perubahan terminologi Wajib Pajak menjadi Pembayar Pajak (PP) merujuk pada istilah asing *tax payer*.

“Saya setuju istilah Wajib Pajak diganti dengan istilah Pembayar Pajak karena Wajib Pajak merasa lebih dihargai dengan penggantian istilah Wajib Pajak menjadi Pembayar Pajak” (Pamungkas).

Pandangan berbeda disampaikan oleh Pogba yang kesehariannya berprofesi sebagai konsultan pajak. Pogba terkesan kurang sepakat dengan revisi RUU KUP tahun 2009 dengan mengganti istilah WP menjadi Pembayar Pajak. Pernyataan Pogba sebagai berikut.

“Aneh, kalau istilah Wajib Pajak diubah menjadi Pembayar Pajak. Kalau kita melihat Wajib Pajak itu lebih luas dan Wajib Pajak lebih berkaitan dengan kewajiban. Wajib Pajak tidak hanya membayar pajak, tetapi juga menghitung, membayar, dan melaporkan pajak. Tapi kalau Pembayar Pajak hanya membayar pajak saja dan artinya lebih sempit juga, bisa jadi orang yang disuruh bayar pajak dianggap sebagai Pembayar Pajak” (Pogba).

Perbedaan pandangan ini sangatlah wajar mengingat latar belakang yang berbeda dari masing-masing informan. Peneliti berupaya menarik benang merah dari perbedaan pandangan tersebut yang mengerucut pada penggantian istilah sebagai upaya menyelaraskan istilah asing (kata aslinya) tanpa ada perubahan mendasar pada diri WP itu sendiri. Istilah Pembayar Pajak menurut Pogba bermakna sempit, hanya mewakili mereka yang telah membayar pajak. Pandangan Pamungkas istilah Pembayar Pajak bermakna lebih baik daripada Wajib Pajak dalam artian telah memenuhi kewajiban membayar pajak. Peneliti memandang istilah Pembayar Pajak lebih bersifat tekstural yang belum menyentuh pada substansi pemenuhan kewajiban perpajakan. Uraian

berikutnya peneliti antarkan pada upaya meminimalkan perencanaan pajak melalui implementasi akuntansi berkesadaran Pancasila.

Upaya mencegah perencanaan pajak melalui implementasi akuntansi berkesadaran Pancasila. Pada bagian pendahuluan peneliti mengutarakan maraknya praktik-praktik perencanaan pajak yang memanfaatkan metode pembukuan atau akuntansi. Akar permasalahan dipicu oleh Pendidikan akuntansi yang lebih menitikberatkan pada aspek materialitas dalam wujud kuantifikasi angka-angka. Pola Pendidikan akuntansi yang lebih mengutamakan aspek objektivitas memicu pengarusutamaan rasionalitas (Boyce, Greer, Blair, & Davids, 2012; Kamayanti, 2014; Tan, Chatterjee, & Bolt, 2014). Rasionalitas dalam ranah perpajakan dalam hal ini Pasal 28 KUP yang hanya mengatur kewajiban WP untuk menyusun pembukuan atau jika tidak mampu pembukuan bisa dengan menyusun pencatatan untuk mengetahui besarnya penghasilan kena pajak.

Mengingat pandangan umum masyarakat terhadap pajak masih pada tataran beban, implikasi logisnya masih muncul upaya untuk mengurangi besarnya penghasilan kena pajak. Melalui preskriptif RUU KUP, peneliti usulkan revisi pasal 28 KUP dengan konsep-konsep definisi akuntansi sesuai pandangan Sitorus (2015) menghadirkan kesadaran holistik berdasarkan cinta dalam akuntansi menurut pandangan Kamayanti (2014), pandangan Setiawan (2016) tentang akuntansi holistik, dan pandangan konsep kepatuhan yang menggunakan pendekatan nilai lokalitas sehingga terwujud akuntansi yang menginternalisasikan nilai-nilai Pancasila.

Preskriptif akuntansi Pancasila melalui tataran historisitas dimulai dari pemahaman awal akuntansi Pancasila, selanjutnya melangkah menuju pemahaman pendidikan akuntansi Pancasila yang pada akhirnya mampu mewujudkan akuntansi perpajakan yang Pancasila. Implementasi akuntansi Pancasila yang holistik merupakan unsur objektif yang mensyaratkan WP yang Pancasila sehingga mampu mencegah perencanaan pajak yang menurunkan penghasilan kena pajak. Pemaparan berikutnya adalah pada upaya mengantarkan wajib pajak menjadi manusia berkesadaran Pancasila.

Mengantarkan Wajib Pajak menjadi manusia berkesadaran Pancasila. Karakter-

ristik manusia modern lebih mengedepankan optimalisasi, rasionalisasi, dan bersifat individual bukan komunal (Vaida & Ormenişan, 2013). Lebih lanjut Mulawarman (2013) berpandangan bahwa manusia modern adalah manusia yang berpusat pada dirinya dan memandang hal di luar dirinya tidak berperan termasuk Tuhan. Ciri manusia modern adalah individualis, rasionalis, dan materialis (Delpachitra & Rafizadeh, 2014; Soufian, Forbes, & Hudson, 2014). Selanjutnya Mulawarman (2013) menyatakan bahwa modernitas bahkan meniadakan keberadaan Tuhan. Tentunya hal ini sangat tidak sesuai dengan asumsi dasar manusia Pancasila yang akan peneliti hadirkan dengan preskriptif Pancasila pada RUU KUP.

Pancasila merupakan pandangan hidup masyarakat Indonesia. Pancasila merupakan landasan dari semua landasan hukum (Natsif, 2017; Prasetyo, 2014). Nilai-nilai Pancasila yang wajib menjadi landasan seluruh perundang-undangan adalah nilai inti dari masing-masing sila Pancasila. Sila pertama menjadi ruh sila kedua, sila ketiga, sila keempat, dan ruh dari sila kelima. Demikian juga sebaliknya sila kelima berlandaskan pada sila-sila sebelumnya. Secara ontologis manusia Pancasila terdiri dari rohani yang memiliki sifat kodrati sebagai makhluk individu dan juga sebagai makhluk sosial.

Sila-sila Pancasila juga mengandung kesatuan nyata antara objektivitas dan subjektivitas, materialitas pada diri manusia, pada tatanan sosial masyarakat beserta spiritualitas pada diri sosial dan masyarakat yang takwa kepada Tuhan (Pattipeilohy, 2018). Terkait dengan akuntansi Pancasila, Setiawan (2016) mendefinisikan sebagai akuntansi yang bersifat holistik. Dengan kata lain, akuntansi holistik merupakan akuntansi yang mendekatkan pada orientasi kesatuan objektif dengan subjektif, mendekatkan sesuatu yang nyata dan sesuatu yang tidak nyata, antara aspek kuantitatif dan aspek kualitatif. Objektivitas menekankan ukuran suatu objek yaitu materialitas. Dalam ranah akuntansi Firdaus, Sari, & Kamayanti (2016) mengusulkan konsep akuntansi nilai tambah yang menyeimbangkan unsur objektivitas dengan subjektivitas berdasarkan nilai Pancasila. Merujuk pandangan kedua peneliti tersebut, mengenai akuntansi holistik, peneliti juga berpandangan bahwa RUU KUP mendekati orientasi kesatuan antara objektif dan subjektif dengan menyeimbangkan unsur kuantitatif dan kualitatif.

Konsep menginternalisasikan nilai-nilai Pancasila diusulkan oleh Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman (2016) dalam kebijakan pengampunan pajak. Nilai lokalitas wajib dikedepankan dalam penyusunan kebijakan UU Pengampunan Pajak sampai dengan kebijakan terkait lainnya seperti Pernyataan Standar Laporan Keuangan (PSAK) dan Tanya Jawab (TJ) dalam audit (Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman, 2017). Dewan standar penyusunan PSAK hendaknya tidak mengadopsi budaya barat tanpa melalui proses filterisasi dengan nilai lokalitas bangsa (Mulawarman & Kamayanti, 2018). Sejatinya DJP sudah berupaya menginternalisasikan nilai-nilai Pancasila dalam materi terbuka kesadaran pajak pada Bab V "Bagaimana Pajak Berperan Sebagai Perwujudan Sila-Sila Pancasila?". Peneliti memandang uraian tersebut belum membumikan nilai-nilai Pancasila pada tataran praktis pada pasal-pasal kebijakan perpajakan. Cara pandang kebijakan perpajakan ibaratkan sebuah cermin. Otoritas pajak pada saat menyusun kebijakan harus memandang dirinya sebagai WP. Demikian juga dengan WP pada saat memenuhi kewajiban pajaknya memandang dirinya sebagai otoritas pajak. Sudut pandang seperti ini sesuai dengan nilai-nilai Pancasila yaitu bertakwa, humanis, mempersatukan, gotong royong, dan mewujudkan keadilan sosial.

Penelitian terhadap kebijakan perpajakan yang belum menginternalisasikan nilai-nilai Pancasila (Darmayasa, Sudarma, Achsin, & Mulawarman 2016) sejalan dengan program kerja Unit Kerja Presiden dalam bidang Pembinaan Ideologi Pancasila (UKP-PIP) bahwa prioritas kerja tahun 2017-2018 UKP-PIP adalah mengevaluasi konsistensi regulasi yang ada dengan nilai-nilai Pancasila. Oleh karena itu, nilai lokalitas yang selama ini dimarginalkan dalam kebijakan perpajakan, dalam penelitian ini peneliti pusatkan dengan preskriptif RUU KUP yang berpihak. Pembahasan berikutnya peneliti antarkan pada pandangan WP terhadap *government-centered* RUU KUP.

Government-centered RUU KUP. Peneliti melakukan penelusuran terhadap landasan, asas, dan menimbang RUU KUP. Hasil penelusuran landasan, asas, dan menimbang RUU KUP dalam naskah akademik RUU KUP disajikan dalam Tabel 2.

Secara historis UU No. 16 Tahun 2009 tentang KUP terdiri dari XI bab dengan 70 pasal, sedangkan RUU KUP terdiri dari XXIII

Tabel 2. Landasan, Asas, dan Menimbang RUU KUP

Bagian	RUU KUP
Landasan	Filosofis, Yuridis, dan Sosiologis
Asas	Keadilan, Kepastian Hukum, dan Kemanfaatan
Menimbang	<p>“...pembiayaan negara dan pembangunan nasional” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).</p> <p>“...diperlukan suatu basis data yang akurat sebagai pedoman pemungutan pajak melalui berbagai sumber” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).</p> <p>“...Pajak dan pungutan lain dengan sifat memaksa demi keperluan negara berlandaskan undang-undang” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).</p> <p>“...KUP belum sesuai dengan kondisi perkembangan hukum saat ini, keperluan masyarakat, dan belum mengikuti perkembangan teknologi informasi, sehingga perlu disesuaikan...” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).</p>

bab dengan 129 pasal. Pada hasil penelusuran teks terdapat pasal-pasal RUU KUP yang lebih berpihak kepada otoritas pajak, yaitu pasal 59, 62, 68, dan 82. Pasal 59 RUU KUP terkait peningkatan kewenangan otoritas pajak untuk melakukan pemeriksaan berulang yang mencederai *self-assessment system*. Pasal 62 terkait jangka waktu penyusunan Surat Ketetapan Pajak atau SKP yang masih 12 bulan tidak sesuai dengan praktik lazimnya sesuai dengan ketentuan OECD maksimal selama enam bulan. Pada pasal 68 terkait keberatan WP yang tidak menunda pemenuhan kewajiban pajak WP beserta pasal 82 yang menyasar penanggung pajak pada pemegang saham dan pihak lain yang tidak ada dalam akta perusahaan.

Otoritas pajak meningkatkan kewenangannya dalam mengumpulkan penerimaan negara yang tidak memberikan insentif pertumbuhan dunia usaha. Otoritas pajak lebih menekankan rasionalitas kewenangan yang bisa memaksa dalam pengumpulan pajak. Peningkatan kewenangan tercermin dari adanya peningkatan sanksi administratif keterlambatan pelaporan SPT masa PP Badan dari Rp100.000,00 menjadi Rp500.000,00 (RUU KUP Pasal 32 (2c)). Pengenaan sanksi lebih tinggi menganut pemikiran Devos (2013) tentang *deterrence economic*, bahwa PP akan patuh jika ada sanksi yang tinggi. Rasionalitas RUU KUP lebih menekankan aspek materialis dengan pengenaan sanksi material untuk meningkatkan kepatuhan PP.

Otoritas pajak memaknai RUU KUP merupakan reformasi sistem perpajakan menuju peradaban baru pasca-amnesti pajak. Sementara itu, PP memandang RUU KUP

bersifat *government-centered* yang memberikan kewenangan lebih kepada otoritas pajak. Kewenangan lebih diawali dengan pembentukan Badan Penerimaan Pajak (BPP) yang berada di bawah Presiden yang sebelumnya di bawah Kementerian Keuangan yang diatur dalam pasal 95 (3) RUU KUP. Pasal 96 RUU KUP sudah melibatkan masyarakat atau PP untuk berperan aktif membantu pencegahan ataupun penindakan terhadap pelanggaran ketentuan perpajakan.

Penggalian pandangan selanjutnya dengan mewawancarai Pogba yang mengikuti perkembangan pembahasan RUU tentang Konsultan Pajak. Beliau mengutarakan pandangannya dari sudut RUU Konsultan Pajak sebagai berikut.

“Dengan RUU Konsultan Pajak yang baru, konsultan pajak kan kebal hukum, orang pajak yang terlibat di dalamnya juga tidak berani main-main” (Pogba).

Lebih lanjut peneliti menggali pandangan Pogba terkait kuasa WP Badan. Pogba terlihat dengan serius menanggapi pertanyaan peneliti sambil sesekali menghisap rokok. Manuskrip wawancaranya yaitu:

“Lebih baik kembali ke KUP yang lama dengan pertimbangan yang bertanggung jawab sudah jelas sesuai di akta, tapi kalau melibatkan semua yang berperan seperti yang disebutkan di RUU KUP, banyak orang yang akan kena bias. Jadi, bukan hanya konsultan pajak, bagian *accounting* pun bisa jadi

kena karena bagian *accounting* yang mengolah data atau memperhitungkan data perusahaan” (Pogba).

Dalam RUU KUP terlihat *government-centered* memberikan kewenangan lebih kepada otoritas pajak. Kewenangan ini menurut informan Pamungkas menunjukkan pemerintah lebih berpihak pada penerimaan pajak sebanyak-banyaknya dari rakyat. Perwakilan dari APINDO juga memandang RUU KUP tidak memberikan iklim positif kepada perkembangan dunia usaha. Penghargaan kepada pembayar pajak yang patuh atau WP menuju patuh setelah amnesti pajak wajib menjadi pertimbangan dalam RUU KUP. Oleh karena itu, RUU KUP sejalan dengan upaya otoritas pajak untuk mewujudkan kepatuhan inklusi. Perwujudan kepatuhan inklusi adalah melalui pendidikan formal dengan meningkatkan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan WP.

Kepatuhan inklusi tidak bisa terwujud hanya dengan membangun struktur dalam bentuk UU KUP. Kepatuhan inklusi harus diikuti dengan wujud nyata bahwa pajak yang dibayar oleh WP bermanfaat untuk masyarakat luas demi keadilan sosial. Prabhakar (2015) dan Walker & Bueltel (2018) menyatakan bahwa pemerintah harus menyeimbangkan antara tuntutan WP untuk taat membayar pajak dengan representasi keadilan bagi WP dalam bentuk manfaat peningkatan kesejahteraan penyediaan sarana dan prasarana. Penyeimbangan peningkatan otoritas pajak yang tercermin dari RUU yang *government-centered* harus diseimbangkan dengan penghargaan kepada WP dan kemudahan-kemudahan yang tertuang dalam RUU KUP.

Sebagai langkah awal usulan revisi RUU KUP yang terasa *government-centered* dengan mewujudkan RUU KUP yang berpihak. Kesadaran pajak tidak bisa terwujud jika karakteristik dari ketentuan tersebut *government-centered*. Kebijakan *government-centered* hanya mementingkan fungsi penerimaan negara dengan menegasikan fungsi pengaturan ekonomi yang berpihak kepada WP. Perwujudan kebijakan yang berpihak adalah dengan menyeimbangkan pemenuhan kepentingan otoritas pajak dan menghargai hak WP. Uraian berikutnya peneliti antarkan pada pembahasan perwujudan RUU KUP yang berpihak.

Perwujudan RUU KUP yang berpihak.

Hasil penelitian Darmayasa (2017) menemukan bahwa amnesti pajak yang menggunakan *self-assessment system* bagi WP tertentu malahan menjadi kebebasan yang kebablasan dengan melaporkan nilai harta berdasarkan nilai menurut WP tanpa didukung dengan dokumentasi yang memadai. Memang kondisi masyarakat yang belum sadar hukum implementasi *self-assessment system* menimbulkan berbagai praktik *moral hazard* (Ross & Buckwalter, 2013). Dalam praktiknya WP yang dibantu oleh konsultan pajak yang memiliki latar belakang spiritual mampu mengarahkan pada pola edukasi menuju kepatuhan jangka panjang (Darmayasa & Aneswari, 2015a). Namun, konsultan pajak seperti itu relatif sedikit. Oleh karena itu, diperlukan perubahan mendasar dalam sistem perpajakan yang dimulai dari revisi UU KUP.

Pemberitaan mengenai pembahasan RUU KUP di DPR sudah memasuki tahun ketiga semenjak usulan RUU KUP diserahkan oleh pemerintah dari tahun 2016. Sampai dengan penelitian ini disusun, RUU KUP belum disahkan menjadi UU KUP. Secara historisitas KUP sudah mengalami perubahan keempat dari UU No. 6 Tahun 1983 menjadi UU No. 16 Tahun 2009. Historisitas tidak hanya masa yang sudah lampau, tetapi juga kondisi saat ini, dan masa depan. Historisitas masa kini terkait dengan implementasi UU KUP No. 16 (2009) dan historisitas masa yang akan datang merupakan revisi UU KUP.

Revisi UU KUP merupakan momentum yang tepat untuk menata kembali sistem perpajakan nasional. Penataan sistem perpajakan yang bersifat tambal sulam tidak akan menciptakan kepastian hukum bagi WP, bahkan cenderung menciptakan ketidakjelasan arah kebijakan perpajakan nasional. KUP merupakan hukum formal untuk melaksanakan hukum material yang mencerminkan visi, prinsip, asas-asas, beserta arah kebijakan sistem perpajakan nasional.

Secara normatif falsafah Pancasila sudah dituangkan dalam naskah akademik RUU KUP. Namun, yang menjadi renungan peneliti adalah belum atau tidaknya implementasi pada tataran praksis dan pasal-pasal nya. Manusia merupakan makhluk *homo economicus* menurut Jensen & Meckling (1976), sehingga rasionalitas tindakannya

lebih mementingkan keuntungan secara material. Mengacu pada asumsi manusia *homo ekonomikus*, maka penurunan sanksi bunga 2% menjadi 1% menguntungkan WP. Namun, penurunan sanksi bunga ini perlu diikuti dengan upaya edukasi karakter WP dengan penekanan pada asumsi sosial manusia. Pernyataan dari informan Pamungkas terkait dengan RUU KUP yang menurunkan sanksi bunga sebagai berikut.

“Penurunan sanksi bunga dari 2% menjadi 1% dalam RUU KUP, saya setuju, bagi WP hal ini lebih meringankan tetapi jika ini diterapkan dapat menurunkan kepatuhan dalam membayar pajak” (Pamungkas).

Selanjutnya peneliti menggali pandangan Pogba terkait RUU KUP yang menurunkan sanksi bunga 2% menjadi 1%. Dalam suasana santai Pogba mengutarakan pandangan sebagai berikut:

“Setuju dengan penurunan sanksi bunga SKP yang semula 2% menjadi 1%, karena ketika WP kena STP yang ada pokok dan bunga yang maksimal 48%, bayar pokoknya saja sudah berat apalagi ditambah bunganya” (Pogba).

Penggalan pandangan informan penelitian lainnya peneliti lakukan dengan Messi yang menyatakan setuju dengan penurunan sanksi bunga dari 2% menjadi 1%. Pandangan informan Pamungkas, Pogba, dan Messi mencerminkan bahwa sepanjang asumsi dasar manusia belum diseimbangkan dengan asumsi dasar manusia sosial terdapat kecenderungan WP memanfaatkan kemudahan tersebut untuk menunda pembayaran pajak. Pandangan informan Pamungkas sejalan dengan hasil penelitian Ross & Buckwalter (2013) bahwa *self-assessment system* pada masyarakat yang belum sadar hukum memicu moral *hazard*.

Memang otoritas pajak berdasarkan pasal 29 (1) a UU KUP bisa menguji kepatuhan WP melalui pemeriksaan pajak. Bagi WP pemeriksaan pajak merupakan hal yang paling dihindari mengingat sangat menguras energi, waktu, bahkan hasil pemeriksaan cenderung menghasilkan Kurang Bayar (KB) yang relatif besar. Terdapat pandangan umum bahwa WP yang menghindari SPT

yang KB adalah untuk menghindari pemeriksaan pajak. Apalagi ada wacana dalam RUU KUP yang memungkinkan pemeriksaan lebih dari sekali dalam setahun. Peneliti menggali pandangan Pamungkas terkait wacana tersebut sebagai berikut.

“Saya tidak setuju dengan adanya ketentuan pemeriksaan pajak bisa lebih dari sekali dalam satu tahun, karena pemeriksaan dilakukan seandainya seperti tanpa adanya kepastian hukum” (Pamungkas).

Pandangan lainnya disampaikan oleh Pogba yang lebih menitikberatkan pada pemeriksaan pajak yang merupakan suatu media untuk meningkatkan kepatuhan. Hal ini termuat pada pernyataan sebagai berikut.

“Reason orang mengenai pemeriksaan yang bisa lebih dari satu kali di tahun pajak yang sama itu masuk akal kalau diperiksa kembali. Kalau dulu yang saya tahu pemeriksaan kembali hanya terjadi jika ada data baru. Nah, kalau sekarang tidak ada data baru periksa-periksa *gitu aja* kapan selesainya, sekalipun di pasal 13, itu pun kadaluarsa terutang 5 tahun tapi belum 5 tahun sudah diperiksa lagi, ya kepastian hukumnya sih, cari dulu kepastian hukumnya. Dari segi pemeriksa bisa jadi dia ada suatu permainan-permainan, nah masalahnya kalau kita diperiksa akan mengganggu semua lini di perusahaan dan akan juga menghabiskan energi dan waktu untuk pemeriksaan tersebut, semua data diminta misalnya data bank dan data lainnya, ini dapat menyebabkan terganggunya siklus bisnis perusahaan. Saran saya berkaitan dengan kepatuhan sebaiknya pemeriksaan dilakukan lebih intens. Sumbernya itu kan dari data juga bisa dan dari informasi juga bisa, dari data itu maksudnya terus dilakukan penyesuaian terhadap benchmarking jangan dari tahun 2005 sampai sekarang masih berlaku, seperti hotel atau restoran untuk *benchmarking* harus terus disesuaikan dengan perkembang-

an atau harus terus di-update. Kalau pemeriksaan saya setuju kalau rutin, karena tidak semua Wajib Pajak mengalami pemeriksaan, sehingga rasa keadilan di WP kelihatannya tidak ada” (Pogba).

Pandangan senada juga disampaikan oleh Messi yang mengatakan bahwa pemeriksaan pajak menguras energi, waktu, dan konsentrasi WP. Jika dilakukan lebih dari sekali untuk tahun pajak yang sama, bisa mengganggu operasional perusahaan dan tidak ada kepastian hukumnya. Pandangan Pamungkas, Pogba, dan Messi sama terhadap ketidaksepehamannya dengan RUU KUP yang memberikan ruang pada otoritas pajak melakukan pemeriksaan lebih dari sekali dalam tahun pajak yang sama. Selain dari sudut pandang tidak adanya kepastian hukum bagi WP terhadap Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diperoleh dari hasil pemeriksaan pajak, ketentuan ini juga membuka ruang adanya pemeriksaan pajak yang kurang profesional dan objektif. Jangan sampai kebijakan pajak yang terlalu eksekutif mengarah pada hancurnya peradaban (Sarjono, 2018). Kebijakan yang terlalu eksekutif yang diterapkan pada masa milenial berpotensi menjadi viral dalam artian negatif. Kebijakan eksekutif dalam artian kebijakan untuk menggali penerimaan pajak setinggi-tingginya tetapi kurang memperhatikan implikasinya terhadap pertumbuhan usaha WP. Oleh karena itu, hal kecil saja dalam keseharian masyarakat milenial menjadi pembahasan yang meluas dan dikhawatirkan akan menjadi potensi penurunan tingkat kepatuhan WP.

Berbeda dengan adanya kewenangan otoritas pajak untuk melakukan pemeriksaan pajak lebih dari sekali dalam setahun, jika mengalami Lebih Bayar (LB) proses pengembalian kelebihan pajaknya sampai dengan satu tahun. Hal ini tidak sejalan dengan praktik internasional pada umumnya, yang hanya maksimal 6 (enam) bulan. Terlihat sesuatu yang berpihak kepada WP relatif sulit terwujud dalam RUU KUP. Hal ini disampaikan oleh informan Pamungkas yaitu “untuk pengembalian uang WP sebaiknya dipercepat”. Hal ini penting mengingat negara melalui otoritas pajaknya hadir di tengah-tengah masyarakat dalam hal ini WP dalam upaya memberikan pelayanan prima.

Pernyataan Pogba dan Messi seirama dengan pernyataan Pamungkas.

Peneliti melakukan penelusuran terhadap pasal 68 mengenai pengajuan keberatan oleh WP yang tidak menunda pemenuhan kewajiban WP untuk membayar pajak beserta pelaksanaan penagihan sesuai dengan nasakh akademik RUU KUP mengacu pada praktik di Amerika Serikat melalui otoritas pajaknya *Internal Revenue Service* (IRS). Terkait dengan penanggung pajak dalam RUU KUP mengisyaratkan bahwa penanggung pajak tidak terbatas pada mereka yang ada dalam akta perusahaan, tetapi termasuk mereka yang secara nyata terlibat dalam pemenuhan kewajiban perpajakan WP. Pamungkas memandang aturan ini terlalu memberatkan WP karena terlalu banyak melibatkan pihak-pihak. Pihak yang bertanggung jawab terhadap perusahaan adalah mereka yang ada dalam akta perusahaan. Singkat kata, Pamungkas menyatakan kembalikan saja pada aturan yang lama. Pembahasan selanjutnya peneliti antarkan pada tema preskriptif RUU KUP.

Preskriptif RUU KUP. Berdasarkan logosentrisme pasal-pasal yang *government-centered* peneliti mengusulkan beberapa revisi dengan menegakkan ideologi Pancasila dalam RUU KUP. Hal ini tersaji pada Tabel 3.

Terkait dengan adanya peningkatan sanksi atas keterlambatan pelaporan SPT masa WP Badan, Pogba menyetujui adanya sanksi nominal. Hal ini termuat pada kutipan sebagai berikut.

“Setuju dengan kenaikan sanksi denda SPT masa Badan dari 100 ribu menjadi 500 ribu yang mana akan lebih memberikan efek jera, kalau itu diperbesar setuju supaya betul-betul mendapatkan perhatian lebih sehingga sanksi masa sudah dikasi sanksi besar kemudian sanksi keterlambatan bayar kena sanksi bunga 1% dikali dua puluh empat maksimal juga sudah bagus karena sudah negosiasinya di masa” (Pogba).

Pandangan berbeda disampaikan oleh Messi. yang mencoba melihat dari sudut pandang selain aspek materi. Hal ini termuat pada pernyataan berikut ini.

“Sebaiknya sanksi moral dikedepankan karena sanksi sosial ter-

Tabel 3. Preskriptif RUU KUP [Menimbang]

RUU KUP	Usulan RUU KUP
“...pembiayaan negara dan pembangunan nasional” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“Diperlukannya membangun karakter patuh membayar pajak sebagai perwujudan manusia Pancasila”
“...diperlukan suatu basis data yang akurat sebagai pedoman pemungutan pajak melalui berbagai sumber....” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“...KUP belum sesuai dengan kondisi perkembangan hukum saat ini, keperluan masyarakat, dan belum mengikuti perkembangan teknologi informasi, sehingga perlu disesuaikan ...”
“Pajak dan pungutan lain dengan sifat memaksa demi keperluan negara berlandaskan undang-undang” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“...diperlukan suatu basis data yang akurat sebagai pedoman pemungutan pajak melalui berbagai sumber”
“KUP belum sesuai dengan kondisi perkembangan hukum saat ini, keperluan masyarakat, dan belum mengikuti perkembangan teknologi informasi, sehingga perlu disesuaikan...” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“...pembiayaan negara beserta pembangunan nasional”

sebut lebih memberikan efek jera dibandingkan dengan sanksi material” (Messi).

Pandangan Pogba dan Messi terhadap kenaikan sanksi administrasi keterlambatan penyampaian SPT Masa Badan terlihat berbeda. Perbedaan yang disebabkan oleh latar belakang profesi mereka. Peneliti menarik simpulan bahwa sanksi moral untuk pelaporan masa relatif sulit diterapkan menimbang implikasi sosialnya yang lebih besar daripada manfaat ketaatan yang diperoleh. Perlu juga dipertimbangkan adanya kerahasiaan data WP untuk dipublikasikan sebelum adanya keputusan yang bersifat mengikat sesuai dengan Pasal 34 UU KUP. Ketentuan tersebut sedikit tidaknya menghambat perwujudan sanksi sosial terhadap WP yang belum memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar. Berpijak dengan berbagai pertimbangan tersebut, peneliti mengajukan usulan RUU KUP terkait dengan sanksi administratif yang disajikan pada Tabel 4 dan Tabel 5.

Peningkatan wewenang otoritas pajak tidak sejalan dengan filosofi *self-assess-*

ment sehingga tidak menciptakan kepastian hukum yang berkeadilan bagi WP. Peneliti mengusulkan penyeimbangan antara peningkatan kewenangan otoritas pajak dengan pemenuhan rasa keadilan kepada WP. Pemenuhan rasa keadilan bisa diwujudkan dengan preskriptif RUU KUP yang kembali pada UU KUP yang sudah berlaku saat ini. Usulan peneliti disajikan dalam Tabel 6 sebagai pertimbangan otoritas pajak dalam menyusun RUU KUP.

Hadirnya otoritas pajak sebagai bentuk pelayanan kepada WP sedikit tidaknya bisa diwujudkan dengan memberi pelayanan yang lebih cepat dari sebelumnya. Pada jaman milenial dengan berbagai bantuan teknologi informasi tentunya harus diimbangi dengan percepatan proses yang selama ini belum bisa terwujud. Hal yang sangat sederhana dan menjadi dambaan bagi semua WP yang mengalami kelebihan pembayaran pajak untuk memperoleh haknya sesegera mungkin. Proses penyeimbangan antara objektivitas dengan subjektivitas sangat relevan diterapkan untuk menegakkan ideologi Pancasila dalam RUU KUP. Secara objektif WP telah memenuhi kewajiban pajaknya,

Tabel 4. Preskriptif RUU KUP [Sanksi Administratif]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 32 (c)	“Sanksi administratif atas keterlambatan pelaporan SPT sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa lainnya yang disampaikan oleh Pembayar Pajak Badan” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“Sanksi administratif atas keterlambatan pelaporan SPT masa sebesar Rp100.000,00, sehingga selaras dengan ketentuan pada Pasal 32 (2b) RUU KUP”

Tabel 5. Preskriptif RUU KUP [Sanksi Bunga]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 47 ayat 1	“Surat Tagihan Pajak yang terdapat dalam Pasal 46 (a) dan (b) terdiri dari jumlah kekurangan Pajak Terutang ditambah dengan sanksi administratif sebesar 2% dikenakan dari jumlah kekurangan Pajak Terutang per bulannya” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“Sanksi administratif Surat Tagihan Pajak (STP) karena pajak penghasilan tidak atau kurang dibayar sebesar 1 %, sehingga selaras dengan sanksi administratif sebesar 1% pada pasal 20 (5), pasal 21 (2), dan pasal 22 (2) RUU KUP”

bahkan sampai lebih bayar. Secara subjektif WP memiliki hak untuk memperoleh pelayanan profesional dari otoritas pajak dengan memperoleh pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Pelayanan profesional otoritas pajak kepada WP yang mulai patuh atau sudah patuh seiring dengan pandangan dari Sarjono (2018) dalam suatu usulan model kepatuhan berbasis *reward and punishment*. Model kepatuhan ini bahkan peneliti sampaikan pada kesempatan pemberian pembekalan kepada 60 relawan pajak dari Politeknik Negeri Bali pada Senin, 11 Februari 2019. Tanggapan positif dari Humas DJP terkait pandangan tersebut yang secara langsung memverifikasi bahwa WP berhak terhadap pelayanan profesional setelah memenuhi kewajiban pajaknya dengan baik. Berdasarkan pandangan informan dan intuisi peneliti dituangkan dalam bentuk usulan preskriptif RUU KUP terkait dengan pemenuhan percepatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam Tabel 7 yang merupakan alternatif membumikan nilai keadilan Pancasila dalam RUU KUP.

Peneliti menggali pandangan Pogba mengenai pengajuan keberatan yang tidak menunda pemenuhan kewajiban membayar pajak WP beserta pelaksanaan penagihan pajak. Hal ini termuat pada Pogba sebagai berikut.

“Itu mengacu ke hukum pajak di Indonesia yang bersifat imperatif.

Imperatif yaitu tanpa menunggu keputusan hukum yang lebih tinggi itu harus dieksekusi. Katakanlah proses keberatan ada pengajuan keberatan yang paling lambat tiga bulan di SKPKB, kemudian proses keberatan terdapat beberapa jumlah pajak, itu juga konsekuensinya pemerintah harus berani memberikan pengembalian bunga. Dibandingkan yang lama misalkan dari 1 miliar hanya setuju 300 kemudian oleh DJP masih ada lagi sebesar 700 yang harus dibayar ditambah dengan sanksi sebesar 50% kan lumayan sekali. Akan tetapi, jika kasusnya antara yang setuju dengan tidak setuju tidak terlalu jauh beda, maka undang-undangnya memang *imperative*” (Pogba).

Menyimak pandangan Pogba, peneliti merenung sesaat dan mencoba memahami bahwa UU pajak merupakan UU imperatif. Pengajuan keberatan dalam upaya memperoleh keadilan bagi WP sehingga belum ada keputusan yang bersifat final harus dieksekusi oleh otoritas pajak. Dapat disimpulkan bahwa peran penting konsep perpajakan diterapkan bahwa pajak tidak hanya berfungsi sebagai sumber anggaran sehingga setiap keputusan harus segera dieksekusi demi penerimaan negara. Seyogyanya aspek lain seperti pengaturan ekonomi juga perlu

Tabel 6. Preskriptif RUU KUP [Peningkatan Kewenangan Pemeriksaan Pajak]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 59 ayat 1	“Surat Ketetapan Pajak atau SKP yang menyatakan kurang bayar dapat diterbitkan, dalam hal pajak yang kurang dibayar nilainya lebih besar dari kekurangan pembayaran yang telah ditetapkan” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018)	“Otoritas pajak meningkatkan kewenangan dengan melakukan pemeriksaan terhadap PP secara berulang pada tahun pajak yang sama. Pasal 59 (1) tidak sesuai dengan filosofi <i>self-assessment</i> sehingga tidak menciptakan kepastian hukum yang berkeadilan bagi PP”

Tabel 7. Preskriptif RUU KUP [Batas Waktu Pengembalian Kelebihan Pajak]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 62 ayat 1	“Pimpinan Otoritas Lembaga setelah merampungkan Pemeriksaan Pajak dari permohonan WP untuk pengembalian kelebihan pembayaran pajak WP yang diajukan dengan Surat Pemberitahuan wajib menerbitkan Surat Ketetapan Pajak dalam kurun waktu paling lama 12 bulan terhitung dari Surat Pemberitahuan telah diterima secara lengkap sesuai ketentuan” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dalam kurun waktu paling lama 6 bulan sesuai dengan <i>best practice</i> OECD

dipertimbangkan. Faktor ekonomi di sini dalam artian memberikan kesempatan kepada WP membayar sesuai dengan yang mereka setuju terlebih dahulu. Preskriptif RUU KUP terkait dengan penundaan pembayaran pajak, peneliti sajikan dalam Tabel 8.

Peneliti mempunyai pengalaman bagaimana proses pemeriksaan pajak yang melelahkan, menyita waktu, dan bahkan bisa mempengaruhi psikologis pada pihak-pihak yang terlibat di dalamnya. Pengalaman peneliti tersebut jika dihubungkan dengan RUU KUP tentang penanggung pajak sangat relevan. Sebagai contoh seorang karyawan bagian pembukuan dengan upah minimal sesuai dengan kebijakan kabupaten atau provinsi setempat menghadapi pemeriksaan pajak yang begitu melelahkan harus ikut bertanggungjawab terhadap hasil pemeriksaan tersebut. Menurut peneliti kebijakan ini berpeluang menghilangkan rasa nyaman bekerja dari karyawan yang tidak seharusnya bertanggungjawab seperti layaknya pengurus yang ada dalam akta perusahaan. Beranjak dari hasil wawancara dengan Pogba dan pengalaman yang peneliti alami, peneliti sintesiskan menjadi suatu usulan preskriptif RUU KUP terkait penanggung pajak mengacu pada sila kedua Pancasila terkait kemanusiaan disajikan pada dalam Tabel 9.

Preskriptif RUU KUP sebagai upaya mewujudkan kesadaran inklusi. Preskriptif

RUU KUP yang peneliti usulkan dari Tabel 3 sampai dengan Tabel 9 merupakan suatu upaya menyeimbangkan objektivitas dengan subjektivitas dalam RUU KUP. Dalam tataran filosofis RUU KUP wajib berlandaskan pada nilai-nilai Pancasila. Pandangan Adam Smith tentang *the four maxims* lebih menekankan aspek objektivitas yang perlu diseimbangkan dengan pemenuhan aspek subjektivitas. Pembentukan karakter WP yang berlandaskan nilai-nilai Pancasila dituangkan dalam pasal-pasal turunan dari RUU KUP. Oleh karena itu, dalam tataran filosofis landasan RUU KUP adalah Pancasila dalam tataran praktis dituangkan dalam pasal-pasal yang memberikan keberpihakan kepada WP sesuai dengan preskriptif revisi RUU KUP dalam Tabel 3 sampai dengan Tabel 9. Besar harapan peneliti perencanaan pajak yang mengedepankan rasionalitas menurut Jensen & Meckling (1976) bisa diminimalisasi dengan berpegang pada nilai-nilai adat ketimuran (Pepper & Gore, 2015).

Tujuan akhir dari setiap kebijakan perpajakan, tidak terbatas pada RUU KUP, adalah mewujudkan kesadaran inklusi menuju peningkatan kepatuhan WP. Peneliti berpandangan bahwa kesadaran inklusi yang merupakan aspek subjektivitas dan objektivitas dalam wujud profesionalitas otoritas pajak merupakan modal sosial dari perwujudan kepatuhan pajak. Pendapatan pajak yang

Tabel 8. Preskriptif RUU KUP [Penundaan Pembayaran Pajak]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 68	“Pengajuan keberatan yang tidak menunda pemenuhan kewajiban membayar pajak WP beserta pelaksanaan penagihan pajak” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).	“Pasal 25 ayat 3a KUP Pada kondisi WP atau PP mengajukan keberatan terhadap surat ketetapan pajak, WP atau PP wajib menunaikan pajak yang masih terutang sedikitnya sesuai dengan jumlah yang disetujui oleh WP atau PP pada pembahasan tahap akhir hasil pemeriksaan, yang diupayakan sebelum Surat Keberatan diserahkan”

Tabel 9. Preskriptif RUU KUP [Penanggung Pajak]

Pasal	RUU KUP	Usulan RUU KUP
Pasal 82	<p>PP atau WP yang bertanggung jawab terhadap pembayaran Pajak Terutang termasuk:</p> <p>a.</p> <p>b. “orang pribadi (OP) dan atau Badan selaku pemilik (pemegang saham) mayoritas yang terkait langsung atau tidak terkait secara langsung, ketentuan ini untuk perusahaan terbuka”</p> <p>c. “seluruh pemilik (pemegang saham) yang terkait langsung atau tidak terkait secara langsung untuk perusahaan tertutup”</p> <p>d. “orang pribadi (OP) dan atau Badan yang tidak tercantum dalam akta namun secara nyata-nyata memiliki kewenangan untuk menentukan kebijakan dan mengambil keputusan” (Badan Pembinaan Hukum Nasional, 2018).</p>	<p>Pasal 32 ayat 1a UU KUP</p> <p>“..... pemenuhan hak dan kewajiban PP atau WP sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan, PP atau WP dapat diwakili oleh:”</p> <p>a. “badan diwakili oleh pengurus”</p> <p>b ...</p>

tinggi tentunya ditopang oleh kepatuhan yang tinggi dengan pondasi kesadaran inklusi WP dan profesionalitas otoritas pajak. Profesionalitas otoritas pajak dalam model yang dikemukakan oleh Gangl, Hofmann, & Kirchler (2015), Im (2018), Ritsatos (2014), dan Rothengatter (2016) yaitu Slippery Slope Framework merupakan penegakan hukum otoritas pajak. Sementara itu, kesadaran inklusi WP merupakan kepercayaan terhadap otoritas pajak. Kedua pondasi tersebut baik objektivitas maupun subjektivitas harus diseimbangkan untuk mewujudkan peningkatan kepatuhan pajak.

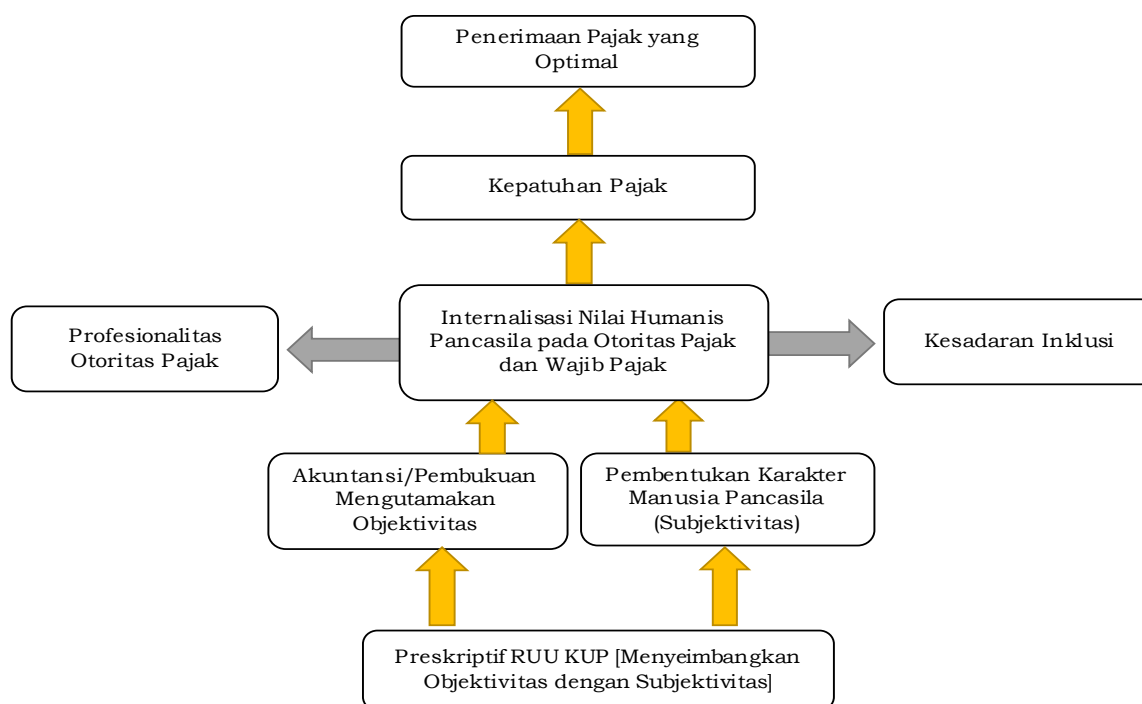
Upaya menumbuhkan kesadaran inklusi pada WP yang berkesinambungan diyakini merupakan salah satu pondasi efektivitas implementasi *Self Assessment System*. Kesadaran pajak merupakan masalah psikologis yang diibaratkan kesadaran pajak sama dengan mencintai seseorang yang tidak boleh dipaksakan (Muehlbacher, Harti, & Kirchler, 2017). Secara psikologis pemaksaan akan menciptakan perlawanan, baik pasif maupun aktif. Akumulasi perlawanan bisa menjadi pembangkangan, sehingga upaya perwujudan kesadaran inklusi akan semakin jauh dari harapan (Stam & Verbeeten, 2017).

Masalah kesadaran inklusi merupakan masalah bersama bangsa sehingga harus melibatkan berbagai pihak tidak terbatas pada sektor pendidikan formal. Informan penelitian merupakan generasi yang belum

mengenal program inklusi pajak pada pendidikan formal sehingga sangat logis belum tumbuh kesadaran pajak dari hati mereka. Upaya lainnya yang bisa dilakukan selain pendidikan formal yang menasar WP yang tidak mengenyam pendidikan formal adalah pembuktian melalui kerja nyata pemerintah bahwa hasil pajak memang kembali kepada masyarakat melalui program pembangunan berkeadilan. Pelibatan tokoh masyarakat dan pemuka agama melalui penyebaran kata-kata bijak dan bajik mampu menyuburkan kesadaran akan peran aktif masyarakat melalui pembayaran pajak untuk membangun bangsa dan negara.

Salah satu tujuan DJP meluncurkan program kesadaran inklusi pajak melalui pendidikan generasi muda yaitu menjadikan warga negara yang sadar akan kewajibannya berbangsa dan bernegara. Pembentukan karakter masyarakat yang sadar akan pajak menjadi program jangka panjang dengan membudayakan perilaku sadar pajak. Perilaku sadar pajak akan menjadi budaya bela negara jaman “*Now*”.

Budaya sadar pajak diyakini mampu merombak momok rendahnya tingkat kepatuhan pajak yang hanya 11%, relatif rendah dibandingkan dengan negara tetangga yang berada pada kisaran 14% sampai dengan 16%. Masyarakat Indonesia dengan Ideologi Pancasila berasumsikan manusia yang menyeimbangkan unsur material dengan unsur emosional. Kebijakan dan



Gambar 1. Preskriptif RUU KUP Mewujudkan Kesadaran Inklusi

sistem perpajakan lebih menekankan unsur material, sedangkan unsur emosional belum menjadi prioritas. Hal ini baru muncul pada program kesadaran inklusi.

Penyeimbangan unsur objektivitas (material) dengan unsur subjektivitas (emosional) mengarah pada pembentukan manusia yang holistik. Pendekatan holistik merupakan pendekatan yang paling sesuai untuk mengurai permasalahan terkait sudut pandang yang keliru dari masyarakat terhadap pajak. Pembentukan paradigma akan kewajiban bersama untuk membangun bangsa dan negara melalui kesadaran inklusi pajak menjadi keniscayaan dan tanggung jawab bersama.

Peneliti mencoba menuangkan preskriptif RUU KUP sebagai suatu upaya mewujudkan kesadaran inklusi dalam bentuk bagan. Peneliti terinspirasi oleh konsep yang diutarakan oleh Sarjono (2018) terkait penerimaan pajak adalah *outcome* dari sistem kepatuhan (*output*). Konsep tersebut peneliti kembangkan dengan pondasi preskriptif RUU KUP dengan membumikan nilai-nilai Pancasila. Preskriptif RUU KUP yang peneliti usulkan melalui penyeimbangan objektivitas dengan subjektivitas menuju peningkatan kesadaran WP sebagai pondasi peningkatan kepatuhan pajak menuju penerimaan pajak yang lebih baik. Bagan preskriptif RUU KUP

mewujudkan kesadaran inklusi disajikan dalam Gambar 1.

Gambar 1 merupakan sintesis hasil wawancara penelitian yang dilengkapi dengan kontemplasi intuisi peneliti. Preskriptif RUU KUP yang berlandaskan nilai-nilai ideologi Pancasila merupakan usulan peneliti untuk menyeimbangkan objektivitas (unsur materi UU KUP dan profesionalitas otoritas pajak) dengan subjektivitas WP (hak memperoleh pelayanan) untuk mewujudkan kesadaran inklusi WP. Outcome dari sistem kepatuhan yang menyeimbangkan pendekatan kuantitatif dengan kualitatif membuahkan peningkatan pendapatan pajak yang bersifat jangka panjang. Gambar 1 mencerminkan pondasi preskriptif RUU KUP untuk membentuk WP yang berkarakter sehingga mampu menumbuhkan kesadaran inklusi dalam diri yang menjadi ruh kepatuhan sukarela WP.

SIMPULAN

Hasil penelusuran pandangan informan penelitian mengantarkan peneliti pada simpulan bahwa RUU KUP *government-centered*. Nilai lokalitas ideologi bangsa yakni nilai Pancasila yang seharusnya menjadi pondasi utama RUU KUP belum tampak dijadikan pijakan dari menimbang sampai dengan pasal-pasal pelaksanaannya. Usulan RUU KUP

diawali dari menimbang untuk membentuk karakter WP yang patuh sebagai cerminan manusia berkesadaran Pancasila. Pasal-pasal pelaksanaan mulai metode pembukuan atau akuntansi dari sanksi administratif dan bunga, peningkatan kewenangan otoritas pajak, batas waktu pengembalian kelebihan pajak, penundaan pembayaran pajak, dan penanggung pajak diseimbangkan antara kepentingan otoritas pajak dengan WP. Penelitian ini mengusulkan RUU KUP yang mewujudkan akuntansi berkesadaran dan berpihak sebagai awal peradaban bangsa. Perimbangan dan pemenuhan kepentingan otoritas pajak dan WP merupakan solusi terbaik menuju otoritas pajak yang profesional dan perwujudan kesadaran inklusi WP.

Preskriptif RUU KUP yang telah menyeimbangkan objektivitas (peningkatan kewenangan otoritas pajak) dengan subjektivitas (pemenuhan hak dan kewajiban WP) merupakan pondasi perwujudan kesadaran inklusi. Perlu disadari bahwa menumbuhkan kesadaran inklusi merupakan suatu proses pendekatan humanis, sehingga nilai-nilai karakter yang membentuk kesadaran inklusi secara terus menerus dipupuk melalui kehadiran otoritas pajak yang berjiwa humanis. Kesadaran inklusi yang tumbuh dalam diri WP merupakan ruh kepatuhan sukarela WP. Peningkatan kepatuhan pajak yang didasarkan oleh suatu kesadaran yang tumbuh dalam diri WP diyakini mampu meningkatkan penerimaan pajak jangka panjang sebagai suatu *outcome* dari sistem kepatuhan (*output*).

Penelitian ini memiliki keterbatasan pada pemerolehan Daftar Inventarisasi Masalah (DIM) masing-masing fraksi di Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) secara utuh. Peneliti melibatkan informan penelitian hanya dari WP, konsultan pajak, dan akademisi perpajakan sehingga belum mampu menggali pandangan dari DPR dan otoritas pajak. Diharapkan penelitian berikutnya mampu memenuhi keterbatasan penelitian dengan memperoleh DIM dan menggali pandangan dari DPR dan otoritas pajak sehingga usulan RUU KUP lebih komprehensif.

DAFTAR RUJUKAN

Abib, A. S., Yulistyowati, E., & Sihotang, A. P. (2017). Implikasi Penerapan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Hukum dan Ma-*

sarakat Madani, 7(1), 1-18. <https://doi.org/10.26623/humani.v7i1.1019>

- Aditama, F., & Purwaningsih, A. (2014). Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Manajemen Laba pada Perusahaan Nonmanufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Modus*, 26(1), 33-50. <https://doi.org/10.24002/modus.v26i1.576>
- Allingham, G. M., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323-338. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(72\)90010-2](https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2)
- Amalia, M. (2017). Kebijakan Hukum terhadap Pelaksanaan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) dalam Meningkatkan Kesejahteraan Masyarakat Bangsa Indonesia. *Jurnal Hukum Mimbar Justitia*, 3(1), 17-34. <https://doi.org/10.35194/jhmj.v3i1.8>
- Amir, H., Asafu-adjaye, J., & Ducpham, T. (2013). The Impact of the Indonesian Income Tax Reform: A CGE Analysis. *Economic Modelling*, 31, 492-501. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2012.12.018>
- Aneswari, Y. R., & Darmayasa, I. N. (2016). Konsep Kepatuhan Pajak Berlandaskan Tat Twam Asi. In *Temu Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia Nasional*. Jakarta.
- Badan Pembinaan Hukum Nasional. (2018). *Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Jakarta: Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia.
- Berger, R. (2015). Now I See It, Now I Don't: Researcher's Position and Reflexivity in Qualitative Research. *Qualitative Research*, 15(2), 219-234. <https://doi.org/10.1177/1468794112468475>
- Boyce, G., Greer, S., Blair, B., & Davids, C. (2012). Expanding the Horizons of Accounting Education: Incorporating Social and Critical Perspectives. *Accounting Education*, 21(1), 47-74. <https://doi.org/10.1080/09639284.2011.586771>
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis: Elements of The Sociology of Corporate Life*. London: Heinemann Educational Books.
- Darmayasa, I. N. (2017). Yadnya sebagai Pemaknaan Lain atas Nilai Wajar Harta Amnesti Pajak. *Jurnal Akuntansi Multi-*

- paradigma*, 8(1), 166–182. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7046>
- Darmayasa, I. N., & Aneswari, R. Y. (2015a). The Ethical Practice of Tax Consultant Based on Local Culture. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 142–148. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.021>
- Darmayasa, I. N., & Aneswari, Y. R. (2015b). Paradigma Interpretif pada Penelitian Akuntansi Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(5), 350–361. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6028>
- Darmayasa, I. N., & Aneswari, Y. R. (2016). The Role of Local Wisdom toward Tax Compliance. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 110–119. <https://doi.org/10.18202/jamal.2016.04.7010>
- Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2016). Deconstruction of Equitable Tax Amnesty. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 14(11), 8167–8179.
- Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2017). Deconstruction of Tax Amnesty in Based on Pancasila Values: The Case of Indonesia. *International Journal of Accounting and Business Society*, 25(1), 61–70. <https://doi.org/10.21776/ub.ijabs.2017.25.1.2>
- Darmayasa, I. N., Sudarma, I. M., Achsin, M., & Mulawarman, A. D. (2018). Constructed Interpretation of Tax Compliance through the Historicity, Rationality, and Actuality of Pancasila (Cases in Indonesia). *International Journal of Trade and Global Markets*, 11(1/2), 67–76. <https://doi.org/10.1504/IJTGM.2018.092481>
- Delpachitra, S., & Rafizadeh, S. (2014). The Switching Decision: Are Members of Superannuation Funds Rational and Informed Investors? *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 8(4), 45–62. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v8i4.4>
- Devos, K. (2013). The Role of Sanctions and other Factors in Tackling International Tax Fraud. *Common Law World Review*, 42(1), 1–22. <https://doi.org/10.1350/clwr.2013.42.1.0246>
- Donohoe, M. P. (2015). Financial Derivatives in Corporate Tax Avoidance: A Conceptual Perspective. *The Journal of the American Taxation Association*, 37(1), 37–68. <https://doi.org/10.2308/atax-50907>
- Firdaus, A., Sari, M. K., & Kamayanti, A. (2016). Mengaksanakan Wacana Akuntansi Berbasis Pancasila Melalui Dekonstruksi Makna Stakeholders: Kritik atas Kapitalisme. *Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan*, 3(1), 23–51.
- Fowler, C. J., & Keeper, T. (2016). Twenty Years of Accounting History, 1996–2015: Evidence of the Changing Faces of Accounting History Research. *Accounting History*, 21(4), 389–418. <https://doi.org/10.1177/1032373216657842>
- Gangl, K., Hofmann, E., & Kirchler, E. (2015). New Ideas in Psychology Tax Authorities' Interaction with Taxpayers: A Conception of Compliance in Social Dilemmas by Power and Trust. *New Ideas in Psychology*, 37, 13–23. <https://doi.org/10.1016/j.newideapsych.2014.12.001>
- Glaze, S. (2015). Schools Out: Adam Smith and Pre-disciplinary International Political Economy. *New Political Economy*, 20(5), 679–701. <https://doi.org/10.1080/13563467.2014.999757>
- Guerra, A., & Harrington, B. (2018). Attitude Behavior Consistency in Tax Compliance: A Cross-National Comparison. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 156, 184–205. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2018.10.013>
- Hales, J., Matsumura, E. M., Moser, D. V., & Payne, R. (2016). Becoming Sustainable: A Rational Decision Based on Sound Information and Effective Processes? *Journal of Management Accounting Research*, 28(2), 13–28. <https://doi.org/10.2308/jmar-51394>
- Hanlon, M., Hoopes, J. L., & Shroff, N. (2014). The Effect of Tax Authority Monitoring and Enforcement on Financial Reporting Quality. *The Journal of the American Taxation Association*, 36(2), 137–170. <https://doi.org/10.2308/atax-50820>
- Holtzblatt, M. A., Geekie, J., & Tschakert, N. (2016). Should U.S. and Global Regulators Take a Bigger Tax Bite Out of Technology Companies? A Case on Apple's International Tax Minimization and Reporting Strategies. *Issues in Accounting Education*, 31(1), 33–148. <https://doi.org/10.2308/iace-51235>
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Jour-*

- nal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Im, D. K. (2018). The Heuristic Value of the Social: The Effect of Social Quality and Trust on Welfare and Tax Attitudes. *International Sociology*, 33(3), 407–432. <https://doi.org/10.1177/0268580918760429>
- Kamayanti, A. (2014). Integrasi Pancasila dalam Pendidikan Akuntansi melalui Pendekatan Dialogis. *Journal of Accounting and Business Education*, 2(2), 1–16. <https://doi.org/10.26675/jabe.v2i2.6-063>
- Kamayanti, A. (2016). *Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi: Pengantar Religiositas Keilmuan*. Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Latif, Y. (2011). *Negara Paripurna: Historisitas, Rasionalitas, dan Aktualitas Pancasila*. Jakarta: PT. Gramedia.
- Levaggi, R., & Menoncin, F. (2013). Optimal Dynamic Tax Evasion. *Journal of Economic Dynamics and Control*, 37(11), 2157–2167. <https://doi.org/10.1016/j.jedc.2013.06.007>
- Lima, I. V. D., & Guizzo, D. (2015). An Archaeology of Adam Smith's Epistemic Context. *Review of Political Economy*, 27(4), 585–605. <https://doi.org/10.1080/09538259.2015.1082819>
- Mangoting, Y., Sukoharsono, E. G., & Nurkholis. (2017). Menguak Dimensi Kecurangan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(2), 274–290. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.08.7054>
- Mongrain, S., & Wilson, J. D. (2018). Tax Competition with Heterogeneous Capital Mobility. *Journal of Public Economics*, 167, 177–189. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.08.005>
- Muehlbacher, S., Hartl, B., & Kirchler, E. (2017). Mental Accounting and Tax Compliance: Experimental Evidence for the Effect of Mental Segregation of Tax Due and Revenue on Compliance. *Public Finance Review*, 45(1), 118–139. <https://doi.org/10.1177/1091142115602063>
- Mulawarman, A. D. (2013). Nyanyian Metodologi Akuntansi Ala Nataatmadja: Melampaui Derridian Mengembangkan Pemikiran. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(1), 149–164. <https://doi.org/10.18202/jamal.2013.04.7189>
- Mulawarman, A. D. (2016). 2024 Hijrah untuk Negeri Kehancuran atau Kebangkitan (?): Indonesia dalam Ayunan Peradaban. Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Mulawarman, A. D., & Kamayanti, A. (2018). Towards Islamic Accounting Anthropology: How Secular Anthropology Reshaped Accounting in Indonesia. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 9(4), 629–647. <https://doi.org/10.1108/JIABR-02-2015-0004>
- Natania, E. S., & Davianti, A. (2018). An Accounting Perspective of Tax Amnesty in Indonesia. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 1(1), 1–18. <https://doi.org/10.24198/jaab.v1i1.15645>
- Natsif, F. A. (2017). Pancasila dalam Perspektif Hukum Konstitusi Indonesia. *Jurisprudentie*, 4(2), 122–129. <https://doi.org/10.24252/jurisprudentie.v4i2.4057>
- Parker, L. D., & Northcott, D. (2016). Qualitative Generalising in Accounting Research: Concepts and Strategies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(6), 1100–1131. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2026>
- Pattipeilohy, S. (2018). Ketuhanan yang Berkebudayaan: Memahami Pancasila sebagai Model Interkulturalitas. *GEMA TEOLOGIKA: Jurnal Teologi Kontekstual dan Filsafat Keilahian*, 3(2), 121–146. <https://doi.org/10.21460/gema.2018.32.363>
- Pepper, A., & Gore, J. (2015). Behavioral Agency Theory: New Foundations for Theorizing About Executive Compensation. *Journal of Management*, 41(4), 1045–1068. <https://doi.org/10.1177/0149206312461054>
- Pickhardt, M., & Prinz, A. (2014). Behavioral Dynamics of Tax Evasion - A Survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1–19. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2013.08.006>
- Postali, F. A. S. (2015). Tax Effort and Oil Royalties in the Brazilian Municipalities. *Economia*, 16(3), 395–405. <https://doi.org/10.1016/j.econ.2015.08.001>
- Prabhakar, R. (2015). Does the Financial Crisis Create Opportunities for Taxing Wealth? A Study of Tax Policy Debates in the United Kingdom. *Social & Legal Studies*, 24(2), 271–287. <https://doi.org/10.1177/0964663915572501>
- Prasetyo, T. (2014). Membangun Hukum Nasional Berdasarkan Pancasila. *Jurnal Hukum dan Peradilan*, 3(3), 213–222.

- <http://dx.doi.org/10.25216/JHP.3.3.2014.213-222>
- Pravasanti, Y. A. (2018). Dampak Kebijakan dan Keberhasilan Tax Amnesty bagi Perekonomian Indonesia. *Kompars: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 16(1), 84-94. <https://doi.org/10.30595/kompars.v16i1.2415>
- Rahim, E. (2018). Marx—From Hegel and Feuerbach to Adam Smith: A New Synthesis. *International Critical Thought*, 8(2), 193-209. <https://doi.org/10.1080/21598282.2018.1478235>
- Ritsatos, T. (2014). Tax Evasion and Compliance: From the Neo Classical Paradigm to Behavioural Economics; A Review. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 10(2), 244-262. <https://doi.org/10.1108/JAOC-07-2012-0059>
- Rosa, Y. D., & Husni, E. (2017). Reformasi Kebijakan Pelayanan Tax Amnesty di Indonesia. *Jurnal Teori dan Riset Administrasi Publik*, 1(1), 49-59. doi:10.24036/j-trap.v1i1.14
- Ross, J. M., & Buckwalter, N. D. (2013). Strategic Tax Planning for State Tax Amnesties: Evidence from Eligibility Period Restrictions. *Public Finance Review*, 41(3), 275-301. <https://doi.org/10.1177/1091142112461687>
- Rothengatter, M. (2016). Possibilities for and Limits to Enforcing Tax Compliance Measures on 'Irregular' Workers. *Journal of Sociology*, 52(2), 139-154. <https://doi.org/10.1177/1440783313507490>
- Sa'adah, N. (2017). Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) Berdasarkan Keadilan yang Mendukung Iklim Investasi Indonesia. *Masalah-Masalah Hukum*, 46(2), 182-189. <https://doi.org/10.14710/mmh.46.2.2017.182-189>
- Sarjono, B. (2018). Mitigasi Risiko Perpajakan melalui Pengampunan Pajak Pada Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Bisnis Terapan*, 2(2), 201 - 210. <https://doi.org/10.24123/jbt.v2i02.1623>
- Setiawan, A. R. (2016). Mempertanyakan Nilai-Nilai Pancasila pada Profesi Akuntan: Bercermin pada Kode Etik IAI. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(1), 1-21. <https://doi.org/10.23887/jia.v1i1.9980>
- Sholihah, I. (2016). The Importance of Tax Amnesty Policy in Efforts to Overcome Tax Evasion in Indonesia. *Jurnal Dinamika Hukum*, 16(3), 273-279. <https://doi.org/10.20884/1.jdh.2016.16.3.598>
- Sitorus, J. H. E. (2015). Membawa Pancasila dalam Suatu Definisi Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(2), 254-271. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.08.6021>
- Sitorus, J. H. E. (2016). Pancasila-based Social Responsibility Accounting. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 700-709. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.054>
- Smith, A. (1776). *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: William Strahan.
- Soufian, M., Forbes, W., & Hudson, R. (2014). Adapting Financial Rationality: Is a New Paradigm Emerging? *Critical Perspectives on Accounting*, 25(8), 724-742. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.08.009>
- Stam, E., & Verbeeten, F. (2017). Tax Compliance Over the Firm Life Course. *International Small Business Journal*, 35(1), 99-115. <https://doi.org/10.1177/0266242615615185>
- Tan, A., Chatterjee, B., & Bolt, S. (2014). The Rigour of IFRS Education in the USA: Analysis, Reflection and Innovativeness. *Accounting Education*, 23(1), 54-70. <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.847306>
- Taylor, L. C. (2018). Reassessing and Refining Theory in Qualitative Accounting Research: An Illustrative Account of Theorizing. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(4), 510-534. <https://doi.org/10.1108/QRAM-09-2017-0090>
- Towery, E. M. (2017). Unintended Consequences of Linking Tax Return Disclosures to Financial Reporting for Income Taxes: Evidence from Schedule UTP. *The Accounting Review*, 92(5), 201-226. <https://doi.org/10.2308/acrr-51660>
- Vaida, S., & Ormenișan, M. C. (2013). From Plato to Ellis. A Short Investigation of the Concept of Emotions. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 78, 571-575. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.04.353>
- Walker, A. K., & Bueltel, B. L. (2018). A Legal Analysis of State Tax Policy for Online Sales: The Recipe from Direct Marketing. *The ATA Journal of Legal Tax Research*, 16(1), 39-58. <https://doi.org/>

- 10.2308/jltr-52133
- Zeff, S. A. (2018). Instilling Historical Perspective and a Critical Faculty in the First Undergraduate Course in Financial Accounting. *Issues in Accounting Education*, 33(3), 95-100. <https://doi.org/10.2308/iace-51970>