

Educoretax

Volume 1 No. 3, September 2021



ISSN 2808-8271



9 772808 827004

EDUCORETAX

Volume 1 Nomor 3, September 2021

Susunan Editor dan Reviewer

Editor :

Maman Suhendra, S.S.T., Ak., M.P.P., C.A.; ([Scopus id : 57214473899](#), Politeknik Keuangan Negara STAN)

Waidatin, Direktorat Jenderal Pajak

Nurul Isyatulfarda, Direktorat Jenderal Pajak ([Scopus id : 57216928730](#))

Ridwan Pandu Sunaryo, Direktorat Jenderal Pajak ([Scopus id : 57216931704](#))

Iin Rosini, Universitas Pamulang ([Sinta id : 6005468](#))

Mitra Bestari :

Suparna Wijaya, Politeknik Keuangan Negara STAN ([Scopus id : 57216505033](#))

Ferry Irawan, Politeknik Keuangan Negara STAN ([Scopus id : 57211084379](#))

Amrie Firmansyah, Politeknik Keuangan Negara STAN ([Scopus id : 57209009510](#))

Muhammad Asfiroyan, Direktorat Jenderal Pajak ([Scopus id : 57219864223](#))

Aghnia Silviani Effendi, Direktorat Jenderal Pajak ([Scopus id : 57216583610](#))

Holiawati, Universitas Pamulang ([Sinta id : 6644684](#))

DAFTAR ISI

1. **Studi Komparatif Aplikasi Tax Treaty Indonesia-Tiongkok Dan Indonesia-Singapura**

Ferry Irawan, Faqih Aji

174-187

2. **Taxing Robots as An Automation Control Policy in The Industrial Revolution Development**

Nur Arif Nugraha

188-207

3. **Kepatuhan Wajib Pajak Di Era Pandemi Covid 19 : Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Perpajakan, Peraturan Perpajakan**

Amrie, Reynaldo Tan, Yusak David Hizkiel, Estralita Trisnawati

208-218

4. **Penerapan Prepopulated Data Pajak Masukan Pada Aplikasi E-Faktur 3.0 Dan Kesesuaiannya Dengan Peraturan PPN**

Adi Bayu Firdaus, Andri Marfiana

219-229

5. **Perubahan Nilai Jual Objek Pajak Sektor Perkebunan Tahun Pajak 2020 Terhadap Tahun Pajak 2019**(Studi Kasus Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Salatiga)

Fadlil Usman, Sahara Muhammad Hamzah Wildan Mustofa

230-239

STUDI KOMPARATIF APLIKASI TAX TREATY INDONESIA-TIONGKOK DAN INDONESIA-SINGAPURA**Faqih Aji Pratama¹⁾; Ferry Irawan²⁾***¹⁾ *faqihajip@gmail.com, Direktorat Jenderal Pajak*²⁾ *ferry.irawan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*

* untuk penulis korespondensi

Abstract

The increasing of global investment and trading has generated a close-relationship among countries. as a sovereign nation, a country will enforce its domestic rules particular tax law. In order to stabilize the economy and keep the fairness, most countries agree to establish a tax treaty. This research investigates how the impact of tax treaty conducted by Indonesia. In addition, it compares the tax treaty between Indonesia-Chinese and Indonesia-Singapore. This research applies qualitative research to obtain a deep understanding. There are several important findings. First, in general tax treaty can promote a fair taxing for both treaty partners. Second, tax treaty between Indonesia-Singapore is more beneficial compares to Indonesia-Chinese from the perspective of dividend tax rate. Third, the research propose that the Government of Indonesia re-negotiate several articles particularly the tax rate.

Keywords: *Comparative study, International Tax, Tax treaty***Abstrak**

Meningkatnya investasi dan perdagangan global telah menghasilkan hubungan yang erat antar negara. Sebagai negara yang berdaulat, suatu negara akan menegakkan aturan domestiknya khususnya hukum perpajakan. Untuk menstabilkan perekonomian dan menjaga keadilan, sebagian besar negara sepakat untuk membentuk perjanjian pajak. Penelitian ini mengkaji bagaimana dampak dari *tax treaty* yang dilakukan oleh Indonesia. Selain itu, membandingkan *tax treaty* antara Indonesia-China dan Indonesia-Singapura. Penelitian ini menggunakan penelitian kualitatif untuk memperoleh pemahaman yang mendalam. Ada beberapa temuan penting. Pertama, secara umum *tax treaty* dapat mendorong pengenaan pajak yang adil bagi kedua mitra *treaty*. Kedua, *tax treaty* antara Indonesia-Singapura lebih menguntungkan dibandingkan Indonesia-China dari segi tarif pajak dividen. Ketiga, penelitian ini mengusulkan agar Pemerintah Indonesia merundingkan kembali beberapa pasal khususnya tarif pajak.

Kata Kunci : Pajak Internasional, Perjanjian penghindaran pajak berganda, Studi komparatif**PENDAHULUAN**

Salah satu cara meningkatkan masuknya investasi langsung adalah dengan membuat perjanjian penghindaran pajak berganda. Menurut penelitian Busse (2010) *bilateral investment treaty* mempromosikan arus investasi ke negara berkembang. Meski dalam beberapa penelitian menyatakan bahwa adanya perjanjian ini tidak mempengaruhi masuknya investasi (Blonigen, 2000), pemerintah masih melaksanakan *tax treaty* sebagai cara menarik investasi asing. Untuk menarik investasi lebih besar, juga diperlukan kombinasi antara pengurangan pajak dan subsidi investasi (Sarkar, 2012; Tian, 2017).

Selain *treaty*, ada banyak determinan lain yang umum yang mempengaruhi masuknya investasi. Jumlah penduduk yang banyak dan biaya tenaga kerja yang murah merupakan salah satu keunggulan Indonesia. Namun, tenaga kerja berbiaya rendah mungkin hanya berpengaruh terbatas pada keunggulan komparatif yang diperlukan untuk menarik modal asing masuk (Yussof, 2002). Lebih spesifiknya, pertumbuhan pasar domestik, makro ekonomi yang stabil, aturan yang lebih bebas (*liberalization policy*), adanya energi dan lingkungan bisnis yang secara umum mendukung merupakan hal signifikan yang menarik masuknya investasi (Noorbakhsh, 2001). Keterlibatan pemerintah juga tidak lepas dari faktor yang dapat menarik investasi masuk. Namun, aturan pemerintah dapat memberikan efek signifikan maupun tidak signifikan (Globerman dan Shapiro, 1999). Perlunya aturan yang bagus dari pemerintah agar investasi masuk dapat meningkat.

Kebijakan perpajakan ditentukan sendiri oleh tiap negara, sesuai kepentingan dan keperluan negara tersebut. Terdapat beberapa azas pemajakan yang lazim digunakan oleh suatu negara yaitu azas domisili, azas sumber, dan azas kewarganegaraan (Surahmat, 2000:21). Azas domisili yaitu wajib pajak dikenakan pajak di negara wajib pajak itu berdomisili. Ini sering disebut dengan *world wide income*. Azas sumber menganut pemajakan wajib pajak dikenakan pajak di negara sumber penghasilan. Azas kewarganegaraan yaitu wajib pajak dikenakan pajak karena kewarganegaraan wajib pajak tersebut. Indonesia menganut azas domisili.

Penghasilan yang diperoleh dari luar negeri dapat menjadi masalah karena pengenaan pajak dua kali pada satu objek yang sama. Dalam peraturan perpajakan Indonesia, untuk penghasilan atas pajak yang diperoleh dari luar negeri telah diatur di, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (yang selanjutnya disebut UU PPh) pada pasal 24 Ayat (1), "Pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri atas penghasilan dari luar negeri yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri boleh dikreditkan terhadap pajak yang terutang berdasarkan Undang-undang ini dalam tahun pajak yang sama." Pada Ayat (2) ada pembatasan berupa kredit pajak yang dimaksud adalah sebesar pajak penghasilan yang terutang di luar negeri tapi tidak boleh lebih besar dari Pajak Penghasilan yang diatur di Indonesia. Ini menunjukkan bahwa Indonesia telah mencoba mengurangi efek pajak berganda agar tidak dikenakan pajak dua kali pada satu objek yang sama, namun terbatas tidak boleh lebih besar dari tarif pajak Indonesia.

Pengenaan pajak berganda ini akan merugikan pengusaha. Pada contoh Indonesia, bila negara lain mengenakan pajak lebih dari tarif pajak Indonesia akan kembali dikenai pajak. Minat untuk membuka usaha pada bidang tersebut akan melemah dan hanya sedikit yang berani mengambil resiko dikenai pajak berganda dan pendapatan negara dari sektor tersebut akan berkurang. Oleh karena itu diadakan perjanjian untuk menghindari pengenaan pajak berganda baik bilateral, multilateral, maupun regional. Perjanjian ini dikenal sebagai *tax treaty* atau Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B).

Penelitian akan difokuskan untuk membahas *tax treaty* antara Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura. Pembahasan akan dibatasi pada *article* (pasal) 10 dengan tujuan agar lebih fokus. Penelitian ingin menunjukkan perbedaan antara *tax treaty* Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura pada pasal 10. Juga menunjukkan apa keuntungan dan kerugian Indonesia sebagai negara tujuan investasi (*host country*) terhadap adanya *tax treaty* antara Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura.

Tujuan penelitian untuk menjelaskan bagaimana penerapan *tax treaty* Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura terutama pada *article* (pasal) 10 tentang dividen, dan menjelaskan keuntungan dan kerugian atas penerapan *tax treaty* antara Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura.

KAJIAN PUSTAKA

Blonigen dan Davies (2000) melakukan penelitian tentang pengaruh perjanjian *tax treaties* yang bersifat bilateral antara Amerika dengan negara mitranya. Periode pengamatan yang dilakukan adalah antara 1966 sampai 1992. Hasilnya menunjukkan bahwa bilateral *tax treaty* yang baru dengan *US outbond Foreign Direct Investemen* (FDI) berkorelasi negatif. Davies (2003) melakukan penelitian terhadap korelasi *treaty* dengan Investasi langsung luar negeri (*Foreign Direct Investment*), yang selanjutnya di sebut FDI. Perbedaan dengan penelitian sebelumnya adalah Davies (2003) mengaitkan FDI dengan negosiasi *tax treaty*. Data yang digunakan adalah data antara tahun 1966 sampai dengan 2000. Hasilnya adalah tidak ditemukan tidak ada efek signifikan antara FDI dengan negosiasi *tax treaty*.

Blonigen dan Davies (2004) Kembali melakukan penelitian terhadap Efek dari *Bilateral Tax Treaty* terhadap FDI Amerika Serikat dengan negara mitranya, baik masuk maupun keluar Amerika. Periode penelitian dari tahun 1980 hingga 1999. Penelitian ini menunjukkan efek negatif yang signifikan antara munculnya *Bilateral Tax Treaty* yang baru dengan *US outbond Foreign Investment*. Sedangkan untuk *treaty* lama, akan memunculkan efek positif yang signifikan.

Ohno (2010) melakukan penelitian tentang korelasi antara FDI dengan *tax treaty* di Jepang. Data yang digunakan pada penelitian tersebut merupakan periode 1981 hingga 2003. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *tax treaty* baru akan berdampak signifikan dalam jangka panjang terhadap skala investasi. Untuk revisi *tax treaty* tidak berpengaruh signifikan terhadap skala investasi.

Barthel, Busse, dan Neumayer (2009) melakukan penelitian tentang korelasi FDI dengan *tax treaty*. Data yang digunakan meliputi tiga puluh negara asal investasi (*source country*) dan 105 negara tujuan investasi (*host country*) termasuk Indonesia. Data diperoleh dari UNCTAD. Hasilnya, *tax treaty* secara positif terkait dengan investasi luar negeri di negara tujuan investasi (*host country*). Selain dampak positif, ada kemungkinan dampak negatif dalam *tax treaty* bagi negara tujuan investasi. Pada saat negosiasi negara tujuan investasi berpotensi menghadapi kerugian dalam hal pendapatan pajak.

Neumayer (2007) meneliti tentang apakah *double taxation treaty* meningkatkan FDI ke negara berkembang. Data yang digunakan adalah data FDI keluar dari Amerika Serikat pada periode 1970 sampai 2001. Negara yang menandatangani perjanjian *tax treaty* mendapatkan keuntungan dari saham FDI yang lebih tinggi dan saham saham yang berasal dari Amerika. Diketahui juga bahwa *Double Tax Treaty* hanya efektif pada negara penghasilan menengah (*middle-income country*), dan tidak efektif pada negara berpenghasilan rendah (*low-income country*).

Shah dan Qayyum (2015) meneliti bagaimana pengaruh *Double Taxation Treaty* terhadap investasi masuk ke negara Amerika Latin dan Negara-negara berkembang di karibia. Penelitian dilakukan terhadap 15 negara Amerika latin dan negara berkembang karibia dari tahun 1983 sampai 2015. Hasil penelitiannya adalah bahwa *tax treaty* tidak memberikan efek terhadap FDI masuk ke negara Amerika Latin dan negara berkembang di Karibia. Alasannya karena negara berkembang tersebut menjaga pajaknya tetap rendah karena ingin menarik investor. Alasan lain yang ditemukan mengapa tidak ada pengaruh signifikan adalah karena investor luar negeri mencari negara dengan sumber daya alam yang melimpah dan faktor lain selain *tax treaty*.

Nurhidayat (2012) melakukan penelitian terhadap *tax treaty* Indonesia dengan negara mitra. Periode data dari tahun 1982 hingga tahun 2007 atas enam negara mitra, yaitu Singapura, Jepang, Korea, Malaysia, Inggris, dan Hong-Kong. Dengan menggunakan metode kuantitatif, diperoleh kesimpulan bahwa *tax treaty* baru dan perubahan atas *tax treaty* akan memberikan dampak negatif dalam jangka pendek namun akan menjadi positif dalam jangka panjang.

METODE

Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif. Teknik atau pendekatan yang diaplikasikan terdiri dari metode studi epustakaan (*library research*) dan metode studi lapangan (*field research*). Teknik pengumpulan data dilaksanakan dengan menganalisis berbagai sumber literatur seperti buku teks, peraturan perundang-undangan, artikel yang diterbitkan baik dalam media cetak maupun elektronik, standar yang telah ditetapkan, serta standar yang berhubungan dengan peraturan perpajakan, khususnya mengenai Pajak Internasional dan *tax treaty*. Teknik pengumpulan data dilaksanakan secara langsung hadir ke lapangan untuk mendapatkan informasi yang diperlukan. Studi lapangan ini menggunakan teknik wawancara, yaitu dengan

melakukan tanya jawab secara langsung dengan nara sumber yang terkait dan mempunyai hubungan erat dan relevan dengan permasalahan yang dibahas agar memberikan informasi yang tepat.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Indonesia merupakan negara kepulauan terbesar di dunia. Penduduk yang mencapai 263.991.379 jiwa (*World Bank, 2017*), membuat Indonesia menjadi negara dengan penduduk terbesar keempat setelah Tiongkok, India, dan Amerika Serikat. PDB Indonesia mencapai 932,3 miliar USD (*World Bank, 2017*). Besarnya PDB Indonesia dipengaruhi oleh besarnya jumlah penduduknya.

Indonesia menjadi tujuan investasi terbaik nomer dua menurut laporan *US News*. Laporan *US News* tersebut mempertimbangkan data yang dikeluarkan PBB untuk Perdagangan dan Pembangunan (UNTCED) serta Bank Dunia. *US News* juga mensurvei 21 responden dari 80 Negara. Indonesia dinilai bakal memiliki pertumbuhan yang terus stabil dalam beberapa tahun kedepan. Selain itu, reformasi kebijakan yang terjadi juga menjadi daya tarik bagi para investor untuk berinvestasi di Indonesia. Filipina berada pada posisi pertama dalam peringkat ini.

Analisis Tax Treaty Indonesia-Tiongkok Pasal 10

Pasal 10 *tax treaty* Indonesia-Tiongkok membahas mengenai dividen. Pengertian dividen menurut treaty ini adalah

“...penghasilan dari saham-saham atau hak-hak lainnya, tetapi yang bukan merupakan surat-surat tagihan piutang, yang berhak atas pembagian laba serta penghasilan dari hak-hak perseroan lainnya yang pengenaan pajaknya diperlakukan sama dengan penghasilan dari saham-saham oleh perundang-undangan Negara di mana perseroan yang melakukan pembayaran tersebut menjadi penduduknya”.

Pengertian dividen pada pasal ini pada intinya adalah penghasilan dari saham atau hak lain yang berhak atas pembagian laba, tapi bukan merupakan hutang piutang, dan hal lain sesuai undang-undang negara. Perlakuan pajaknya sama dengan penghasilan atas saham di dalam negeri.

Penghasilan dari saham dapat dikenakan di negara pihak lainnya pada persetujuan (negara domisili penerima dividen). Ditunjukkan dengan pasal 10 ayat 1, “Dividen yang dibayarkan oleh suatu perseroan yang merupakan penduduk suatu Negara Pihak pada Persetujuan kepada penduduk Negara Pihak lainnya pada Persetujuan dapat dikenakan pajak di Negara Pihak lainnya tersebut.” Namun, negara sumber dividen juga dapat mengenakan pajak jika sesuai dengan aturan perundangan negara sumber tersebut. Bila penerima merupakan pemilik saham yang menikmati dividen, maka pajak yang dikenakan maksimal 10 persen dari jumlah bruto dividen. Ketentuan ini tidak akan memengaruhi pajak atas laba perseroan dari mana dividen tersebut dibayarkan.

Ketentuan di atas tidak akan berlaku bila penerima dividen adalah pemilik saham yang memiliki BUT. Bila penerima dividen adalah pemilik saham yang memiliki BUT, ketentuan yang berlaku adalah ketentuan pasal 7 tentang Laba Usaha dan pasal 14 tentang pekerjaan bebas. Pada pasal 7, bila perusahaan yang menerima dividen memiliki BUT, maka atas laba yang berasal dari BUT tersebut dapat dikenakan pajak di negara pihak lain dalam persetujuan tetapi hanya atas bagian laba yang berasal dari BUT, baik langsung maupun tidak langsung. Namun keadaan ini tidak berlaku bila perusahaan dapat membuktikan bahwa aktivitasnya tidak dapat dilakukan oleh BUT atau tidak ada hubungannya dengan BUT tersebut. Pada intinya, bila BUT dan pusat menjalankan kegiatan usaha yang berbeda, maka ketentuan terkait bagian laba tidak berlaku.

Pasal 5 dijelaskan,

“Menyimpang dari ketentuan-ketentuan lain dalam Persetujuan ini, apabila suatu perseroan yang berkedudukan di Negara Pihak pada Persetujuan memiliki bentuk usaha tetap di Negara Pihak lainnya pada Persetujuan, keuntungan bentuk usaha tetap tersebut dapat dikenakan pajak tambahan sesuai dengan undang-undang di Negara Pihak lainnya, namun pajak tambahan tersebut tidak akan melebihi 10 persen dari jumlah keuntungan setelah dikurangi dengan pajak penghasilan yang dikenakan di Negara Pihak lainnya tersebut.”

Jika perusahaan memiliki BUT di negara lain, BUT tersebut dapat dikenai pajak tambahan sesuai dengan undang-undang negara lain tersebut, tapi tidak boleh lebih dari 10 persen dari selisih keuntungan dikurangi pajak penghasilan yang dikenakan. Artinya atas penghasilan tersebut tidak akan dikenakan pajak kembali atas keuntungan yang telah dikenai pajak.

Ayat terakhir pada pasal 5 menjelaskan bahwa,

“Apabila suatu perseroan yang merupakan penduduk suatu Negara Pihak pada Persetujuan memperoleh laba atau penghasilan dari Negara Pihak lainnya pada Persetujuan. Negara Pihak lainnya tersebut tidak dapat mengenakan pajak atas dividen yang dibayar oleh perseroan tersebut, kecuali sepanjang dividen tersebut dibayarkan kepada penduduk Negara Pihak lainnya atau sepanjang kepemilikan saham yang menghasilkan dividen tersebut mempunyai hubungan efektif dengan bentuk usaha tetap atau tempat usaha tetap yang berada di Negara Pihak lainnya, dan juga Negara Pihak lainnya tidak dapat mengenakan pajak atas laba yang tidak dibagikan meskipun dividen yang dibayarkan atau laba yang tidak dibagikan terdiri dari laba atau penghasilan yang seluruhnya atau sebagiannya timbul di Negara Pihak lainnya tersebut.”

Negara sumber penghasilan hanya dapat memajaki penghasilan yang diterima oleh penduduk negara domisili atau yang memiliki hubungan efektif dengan BUT di negara domisili. Bila bukan penduduk negara domisili, maka tidak dapat dikenai pajak oleh negara domisili tersebut meskipun penghasilan menuju negara domisili. Inilah salah satu hal yang menyebabkan pentingnya Indonesia untuk membuat perusahaan lain mendirikan BUT di Indonesia. Dengan adanya BUT, maka Indonesia dapat memperlakukan mengenakan pajak penghasilan yang mengalir ke negara lain, melalui BUT tersebut. Dalam UU PPh juga dijelaskan, Bahwa BUT diperlakukan seperti WP badan dalam negeri dalam pengenaan pajaknya.

Analisis Tax Treaty Indonesia-Singapura Pasal 10

Pasal 10 *tax treaty* Indonesia-Singapura membahas mengenai dividen. Menurut *treaty* ini, istilah dividen adalah

“... penghasilan dari saham-saham, atau hak-hak lainnya yang bukan merupakan surat-surat piutang, yang berhak atas pembagian laba, maupun penghasilan lainnya dari hak-hak perseroan yang oleh undang-undang perpajakan negara di mana perseroan yang membagikan dividen itu berkedudukan...”

Ini berarti pajak dapat dikenakan di negara lain dari negara tempat perusahaan yang membagi dividen (negara domisili pemilik saham). Jadi, jika ada penghasilan berasal dari Indonesia, Indonesia berhak memajaki penghasilan tersebut. Pengecualian pajak atas saham dapat diperlakukan sesuai dengan undang-undang negara sumber, namun sesuai dengan isi *treaty* kedua negara. Dalam *treaty* ini, penghasilan dari negara lain yang diterima oleh pemilik saham yang menikmati penghasilan dari dividen, maka pajak yang dikenakan tidak akan melebihi (a) 10 persen dari jumlah kotor dividen apabila penerima adalah perseroan yang memegang

langsung paling sedikit 25 persen dari modal perseroan yang dibagikan; (b) 15 persen dari bruto dividen dalam hal-hal lainnya.

Perusahaan yang memiliki saham di negara lain yang memiliki penyertaan saham paling sedikit 25 persen, maka pengenaan pajak atas dividen kotor di negara asal penghasilan tidak boleh lebih dari 10 persen. Kemudian dapat dikenai sesuai dengan undang-undang pajak di negara tempat domisili pemilik penghasilan. Perusahaan yang memiliki penyertaan modal kurang dari 25 persen maka dikenakan tarif pajak 15 persen di negara sumber pendapatan. Wajib Pajak Orang Pribadi, sebarang penyertaan modal di dalamnya dikenakan tarif maksimal 15 persen. Contoh dalam penerapan pajak ini adalah Mr Chan, penduduk Singapura memiliki kepemilikan 20% atas perusahaan yang berada di Indonesia, PT Dom. Daom Limited juga memiliki saham PT Dom sebesar 25 persen. Daom Limited tidak memiliki BUT di Indonesia. PT Dom membayarkan dividen kepada setiap pemilik sahamnya, termasuk Mr Chan dan Daom Limited. Maka, atas saham yang diterima Mr Chan dari kepemilikannya di PT Dom, dikenakan pajak di Indonesia 15 persen dari bruto dividen. Sedangkan untuk Daom Limited yang tidak memiliki BUT di Indonesia, dikenai pajak 10 persen di Indonesia.

Dividen dianggap timbul di Singapura jika dibayarkan oleh perusahaan yang berkedudukan di Singapura. Dianggap timbul di Indonesia jika dibayarkan oleh perusahaan yang berkedudukan di Indonesia. Sederhananya, dividen dianggap timbul di negara dimana kedudukan perusahaan yang membayar dividen (dimana perusahaan tersebut dianggap menjadi penduduk).

Pada ayat 3 dijelaskan bahwa,

“...sepanjang Singapura tidak mengenakan pajak atas dividen sebagai tambahan terhadap pajak yang dikenakan terhadap laba atas keuntungan perusahaan, dividen yang dibayarkan oleh suatu perusahaan yang merupakan penduduk Singapura kepada penduduk Indonesia dibebaskan dari pemungutan pajak di Singapura...”.

Ini menunjukkan bahwa Singapura tidak mengenakan pajak atas dividen yang dibayarkan ke perusahaan. Jadi, atas dividen tersebut hanya dikenai pajak di Indonesia. Selanjutnya dijelaskan, bila Singapura mengenakan pajak atas dividen, maka akan berlaku ketentuan sebagaimana di ayat 2. Jadi sudah ada aturan yang mengatur apabila nanti Singapura menetapkan dividen sebagai tambahan terhadap pajak yang dikenakan terhadap laba atau keuntungan perusahaan.

Ketentuan diatas tidak akan berlaku apabila penerima dividen memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di negara lain dari persetujuan. Maka aturan yang berlaku adalah ketentuan-ketentuan pada Pasal 7 *treaty* ini, yaitu mengenai Laba Usaha. Pasal 7 menjelaskan bagaimana perlakuan perhitungan laba usaha dan perpajakan oleh BUT. Bila suatu perusahaan memiliki BUT di negara lain dalam *treaty* ini, maka negara lain dapat mengenakan pajak hanya atas bagian laba yang berasal dari BUT tersebut. Bagian laba yang diperhitungkan adalah laba yang seandainya BUT tersebut merupakan perusahaan yang terpisah dan bertindak bebas.

Pada ayat 6, negara tidak dapat mengenakan pajak kepada orang atau badan yang bukan merupakan penduduk dari kedua pihak yang melakukan perjanjian (bukan merupakan penduduk Singapura maupun penduduk Indonesia). Meskipun penghasilan benar-benar berasal dari suatu negara yang mengadakan perjanjian, jika dibayarkan kepada orang atau badan yang merupakan penduduk dari negara yang melakukan perjanjian, maka tidak dikenai pajak.

Treaty antara Indonesia dan Singapura sedang dilakukan renegotiasi. Singapura meminta tarif dividen dalam *treaty* menjadi 0%. Bila sampai perubahan ini disetujui maka pemerintah Indonesia akan dirugikan. Indonesia yang lebih banyak bertindak sebagai Capital Importing Country atau negara yang menerima investasi dari luar akan kehilangan hak pemajakan. Padahal investasi Singapura adalah yang tertinggi di Indonesia. Tentu dengan tingginya investasi ini akan ada dividen yang mengalir dari Indonesia. Penerapan tarif 0 persen

ini tidak akan berimbas pada Singapura, karena Singapura sebagai negara domisili tetap berhak memajaki dividen yang diterima di negaranya sesuai dengan undang-undang domestiknya.

Perbandingan tax treaty Indonesia-tiongkok dan Indonesia-Singapura

Perbedaan antara tax treaty Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura pada pasal 10 hanya sedikit. Perbedaannya terletak pada tarif pajak yang dikenakan jika penerima dividen adalah pemilik saham yang menikmati penghasilan dari dividen. Pada treaty antara Indonesia-Tiongkok, negara sumber penghasilan hanya dapat memajaki sebesar maksimal 10 persen. Pada Indonesia-Singapura, dikenai pajak sebesar maksimal 10 persen untuk Badan yang memiliki penyertaan saham paling sedikit 25 persen, dan 15 persen untuk lainnya. Namun, bila treaty antara Indonesia dan Singapura telah selesai dilakukan renegotiasi dan menjadikan tarif dividen 0 persen, maka akan jauh perbedaan Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura.

Tabel 1 Tarif Pajak Atas Dividen

Treaty	Perlakuan perpajakan
Indonesia-Tiongkok	10 persen dari jumlah kotor dividen
Indonesia-Singapura	10 persen untuk perusahaan dengan penyertaan modal paling sedikit 25 persen
	15 Persen untuk lainnya
Indonesia-Singapura (bila renegotiasi disetujui)	0 persen

Sumber: P3B Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura (Diolah, 2019)

Perbedaan lainnya, dalam treaty disebutkan bahwa Singapura tidak mengenakan pajak dividen atas pertambahan keuntungan. Ini artinya Singapura tidak memajaki dividen jika diterima perusahaan. Sedangkan Tiongkok tidak menerapkan ini. Dalam kata lain, Tiongkok tetap mengenakan pajak atas dividen yang dibayarkan kepada perusahaan.

Kemudian, perbedaan lain juga ada pada aturan untuk menjadi *resident* pada suatu negara. Singapura mengharuskan wajib pajak berada paling tidak 183 dalam 12 bulan hari pada tahun sebelumnya sebelum dinyatakan menjadi *resident* pada tahun berikutnya. Tiongkok membatasi 183 hari dalam 12 bulan pada tahun tersebut. Pentingnya penetapan penduduk maupun bukan penduduk adalah, bila ditetapkan menjadi penduduk suatu negara, maka ketentuan pajak negara tersebut akan mengikat kepada orang tersebut. Contoh, penduduk Singapura berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam 12 bulan, maka perlakuan pemajakannya sesuai dengan aturan pajak Indonesia dan ditetapkan menjadi penduduk Indonesia.

Tarif pajak atas dividen, dan pengenaan pajak atas penghasilan suatu Bentuk Usaha Tetap setelah pajak, sebagaimana tabel berikut.

Tabel 2 Tarif Dividen dan BUT

Negara	Tarif Pajak atas Dividen		Tarif Pajak atas Penghasilan Kena Pajak BUT setelah Pajak
	Portofolio	Penyertaan modal langsung	
Tiongkok	10%	10%	10%
Singapura	15%	10%	15%

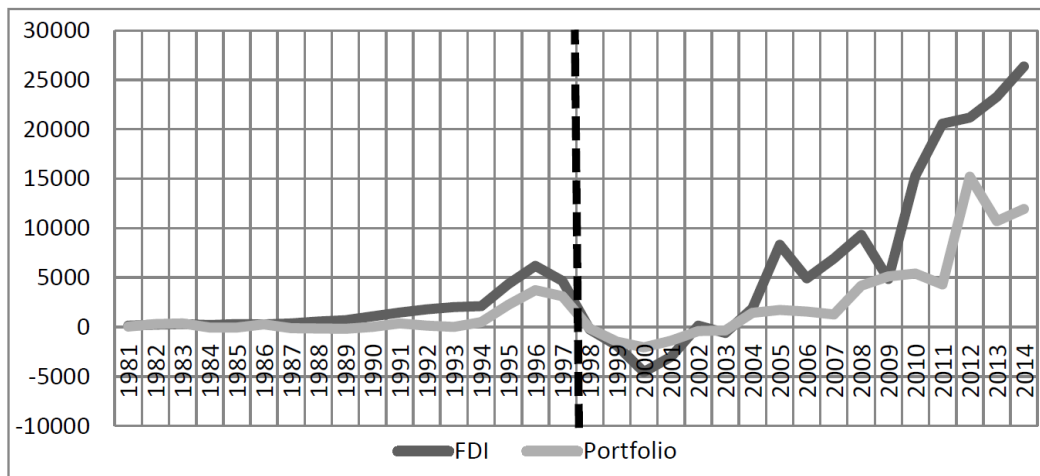
Sumber: P3B Indonesia-Tiongkok dan Indonesia-Singapura (Diolah, 2019)

Faktor Investasi Luar Negeri

Studi yang dilakukan di Tiongkok menunjukkan, pilihan negara yang dijadikan lokasi dari suatu multi national company (MNC) lebih dipengaruhi oleh faktor spesifik sektor daripada faktor spesifik negara (lihat Mello 1997, Li, 2017). Tiap negara sumber investasi mempunyai

keunggulan sendiri dalam suatu sektor, dan negara tempat investasi dilakukan harus memiliki sektor yang diperlukan.

Gambar 2 Investasi Masuk ke Indonesia

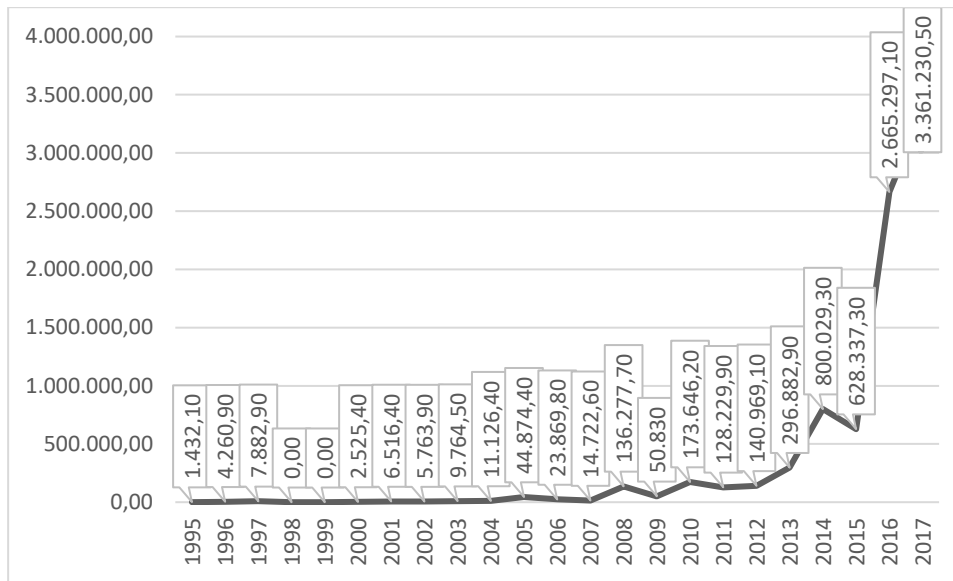


Sumber: World Bank (diolah, 2019)

Kesetabilan negara tempat investasi akan mempengaruhi investasi yang masuk. Bisa dilihat pada grafik di atas. Investasi ke Indonesia, terutama Investasi Langsung Luar Negeri atau Foreign Direct Investment (FDI) terus meningkat tiap tahunnya sebelum munculnya krisis ekonomi tahun 1998. Keadaan politik dan ketidak setabilan negara pada saat itu membuat para investor enggan menanamkan modalnya ke Indonesia karena sangat beresiko dan fluktuasi nilai tukar yang cukup tinggi hingga investasi luar negeri ke Indonesia menjadi devisa hingga tahun 2001. Investasi Indonesia mulai bangkit pada tahun 2006 karena banyaknya peraturan yang dibuat insentif serta yang diberikan oleh pemerintah. Tahun 2009, investasi mengalami penurunan akibat dampak terjadinya *Subprime Mortgage* di Amerika Serikat. Setelah mampu melalui krisis, FDI ke Indonesia kembali menunjukkan peningkatan.

Tidak jauh berbeda dengan total investasi masuk ke Indonesia, Investasi dari Tiongkok juga menunjukkan hal yang sama. Dari data BKPM ditemukan bahwa awal investasi Tiongkok di Indonesia adalah sejak tahun 1995, dan terus mengalami kenaikan. Ini juga menunjukkan bahwa Tiongkok memiliki tren yang sama seperti negara-negara lain yang menanamkan modalnya di Indonesia. Ketika krisis 1998, investasi Tiongkok turun hingga nol. Investasi Tiongkok mulai naik lagi setelah krisis, dan kembali turun ketika terjadi krisis di AS.

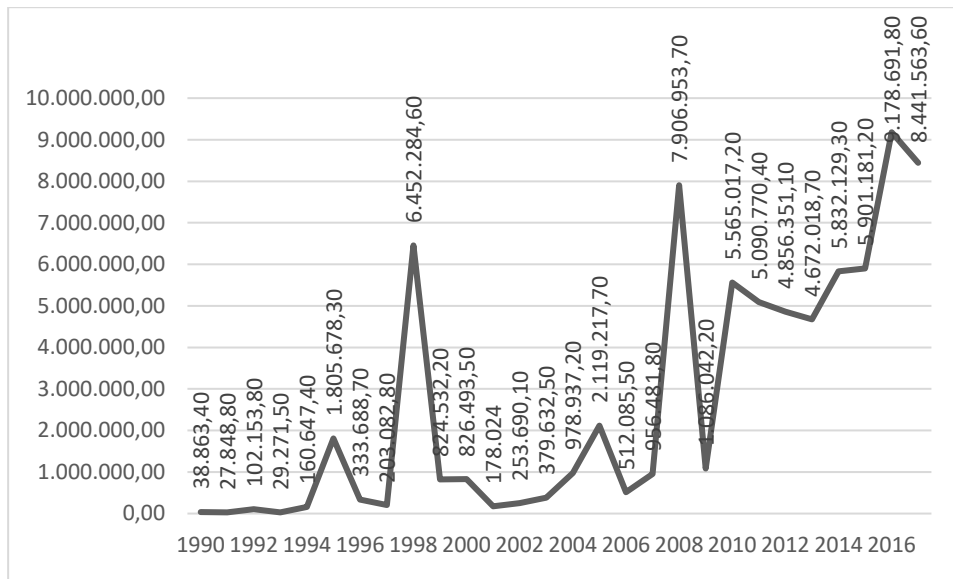
Penandatanganan *tax treaty* Indonesia-Tiongkok pada tahun 2001, serta di laksanakannya treaty pada tahun 2004 tidak serta merta menunjukkan bahwa *tax treaty* memberikan efek positif. Bila dilihat dari kenaikan jumlah investasi pada tahun sebelumnya, kenaikan pada tahun 2004 tidak lebih besar. Ini membuktikan pendapat peneliti sebelumnya bahwa *tax treaty* baru memberikan efek negatif pada jangka pendek. Naiknya investasi pada tahun 2005 karena telah terpilihnya pemerintahan baru setelah pemilihan umum pada tahun 2004, dan kebijakan pemerintah tersebut yang membuat investor Tiongkok melakukan investasi di Indonesia.

Gambar 1 Data Investasi dari Tiongkok ke Indonesia

Sumber: BKPM (2017)

Tren kenaikan investasi Tiongkok masih terus naik hingga tahun 2016. Bila sebelumnya Tiongkok bukan termasuk 5 besar investor di Indonesia, namun telah menjadi posisi ketiga pada tiga tahun terakhir. Menurut kepala BKPM, Thomas Trikasih Lembong dalam website berita *kompas.com* pada berita dengan judul *Investasi China di Indonesia Terus Meningkat*, ia menyebutkan bahwa kenaikan investasi Tiongkok wajar karena Tiongkok terus tumbuh sebagai ekonomi terbesar kedua di dunia. Studi juga pernah dilakukan oleh Desbordes dan Wei (2015), yang menyatakan bahwa pengembangan finansial dari negara sumber dan negara tujuan secara bersama mempromosikan FDI.

Pilihan lokasi negara tempat investasi lebih dipengaruhi oleh faktor spesifik sektor daripada faktor spesifik negara (Li, 2017). Dalam investasi Tiongkok di Indonesia, menurut studi yang dilakukan oleh Peter Gammeltoft (2011), Investasi Tiongkok sebagian besar adalah pencarian pasar dan sumber daya. Pencarian efisiensi bukanlah motif investasi yang menonjol bagi investor Tiongkok di Indonesia. Saat investor AS, Jepang, dan negara maju lainnya tertarik dengan biaya rendah dan berproduksi untuk ekspor, perusahaan Tiongkok lebih tertarik dengan besarnya pasar yang disediakan oleh lebih dari 230 juta orang Indonesia. Inilah sebabnya banyak produk Tiongkok yang mendominasi pasar Indonesia. Menurut Dollar (2017), Investasi Tiongkok lebih banyak mencari sumber daya alam, dan Indonesia memiliki kekayaan alam yang begitu melimpah. Terbukanya Indonesia terhadap investor luar negeri, banyaknya fasilitas yang diberikan pemerintah, dan proyek kerjasama pemerintah dengan Tiongkok juga merupakan penyebab terus meningkatnya investasi langsung Tiongkok di Indonesia.

Gambar 2 Data Investasi dari Singapura ke Indonesia

Sumber: BKPM (2018)

Indonesia dan Singapura menandatangani tax treaty pada tahun 1990 dan mulai berlaku efektif tahun 1992. Bila dilihat pada grafik, investasi masuk ke Indonesia antara tahun 1990 hingga 1994 cenderung fluktuatif. Berlakunya tax treaty Indonesia-Singapura tidak berpengaruh pada naiknya investasi. Hal ini kembali menunjukkan bahwa tax treaty baru tidak berpengaruh positif terhadap investasi pada jangka pendek. Menurut Kepala BKPM, dalam artikel di *kompas.com* dengan judul *Singapura Tetap Jadi Investor Asing Terbesar di Indonesia pada 2017*, Singapura merupakan *aggregator* yang mengumpulkan investasi dari negara lain, kemudian disalurkan ke Indonesia. Inilah yang menyebabkan besarnya investasi masuk dari Singapura, karena sumber dari investasi tersebut merupakan kumpulan investasi negara lain yang masuk ke Singapura. Ada pula dana dari Indonesia yang masuk ke Singapura dan kembali masuk sebagai Investasi asing di Indonesia.

Dalam Working Paper yang dikeluarkan oleh Bank Indonesia (Soekro, 2015), dalam intra ASEAN ke Indonesia dimana Singapura adalah salah satu negara anggota ASEAN, FDI intra-ASEAN ke Indonesia berorientasi pada pasar lokal daripada sebagai basis ekspor. Secara sektoral, inward FDI intra-ASEAN cenderung mengarah pada sektor tersier diikuti sektor manufaktur. Pada sektor infrastruktur berdasar tingkat teknologinya, FDI ke Indonesia sudah mulai bergeser ke teknologi tinggi pada era 1990-an, namun berbalik arah sejak tahun 2009 ke arah teknologi rendah. Inward FDI intra-ASEAN yang mengejar pasar lokal daripada basis ekspor memerlukan perhatian khusus oleh pemerintah mengingat tujuan KEA menjadikan ASEAN menjadi basis produksi dikhawatirkan tidak dapat dinikmati oleh Indonesia. Indonesia masih hanya menjadi tujuan pasar, bukan produsen.

Investasi ke luar negeri (*outward*) dari Indonesia masih sangat sedikit. Jumlah investasi ke luar negeri Indonesia selama enam tahun terakhir hanya sebesar 7,8 miliar USD (BKPM 2016). Ini juga tak terlepas dari kebijakan pemerintah untuk memfokuskan investasi di dalam negeri. Dengan diberikan banyak insentif, salah satunya tax amnesti, dengan tujuan menarik dana yang berada di luar negeri agar kembali ke Indonesia. Investasi masih difokuskan ke dalam negeri, sehingga sangat sedikit investasi yang keluar ke negara lain. Difokuskannya investasi dalam negeri ini bertujuan agar ekonomi dalam negeri berputar karena adanya dana masuk.

Keuntungan dan Kerugian bagi Indonesia

Dibuatnya *tax treaty* diharapkan dapat memberikan keuntungan ke negara yang melakukan perjanjian tersebut. Bila dilihat dari tarif pajak atas dividen, *tax treaty* antara

Indonesia dan Singapura lebih menguntungkan Indonesia daripada perjanjian antara Indonesia-Tiongkok. Tarif pajak antara Singapura dan Indonesia untuk saham portfolio lebih besar daripada saham Tiongkok. Dilihat pula dari jumlah investasi masuk ke Indonesia, Jumlah investasi dari Singapura lebih banyak dari Tiongkok. Maka investasi masuk dari Singapura dapat dibidang lebih menguntungkan bagi Indonesia.

Dalam hal dividen, diharapkan makin banyak investor yang menanamkan modal ke negara tersebut. Namun menurut beberapa studi menyatakan bahwa *tax treaty* tidak memberikan pengaruh besar terhadap investasi yang masuk ke suatu negara. Menurut kajian dari Badan Kebijakan Fiskal Kementerian keuangan (2012), *tax treaty* yang baru dibentuk atau revisi atas *treaty* yang telah dibentuk akan menimbulkan dampak negatif pada jangka pendek, namun akan memberikan dampak positif pada jangka panjang.

Dari penelitian yang dilakukan para ahli dapat diambil suatu kesimpulan. Diadakannya *Bilateral Tax Treaty* baru antara negara akan berkorelasi negatif. Adanya perubahan *tax treaty* juga akan berkorelasi negatif pada investasi. *Tax treaty* akan berkorelasi positif setelah dilaksanakan dalam periode yang lama (jangka panjang). Dampak positif dari adanya investasi masuk bisa saja menjadi dampak negatif bagi negara tujuan investasi karena kehilangan potensi pemajakan pada saat negosiasi. Diketahui juga bahwa *Bilateral Tax Treaty* akan efektif pada negara berpenghasilan menengah (*middle-income country*) dan tidak efektif pada negara berpenghasilan rendah (*low-income country*).

Keuntungan yang diperoleh karena adanya *tax treaty* adalah berkurangnya kasus penghindaran pajak dan *transfer pricing*. Penyebabnya adalah karena di dalam *tax treaty* terdapat perjanjian mengenai pertukaran informasi perpajakan atau sering disebut *Exchange of Information* (EoI). Informasi yang diberikan dalam EoI ini dapat digunakan pemerintah dalam menggali pajak dan menghindari *double non taxation*

Double non taxation adalah keadaan dimana suatu penghasilan tidak dikenakan sama sekali di dua negara. Ini merupakan kebalikan dari *double taxation* yang memajaki suatu penghasilan di dua negara yang berbeda. Dengan adanya EoI, negara memiliki kemampuan untuk mengetahui penghasilan mana yang tidak kena pajak sama sekali pada dua negara, serta adanya *transfer pricing*. Inilah pentingnya diatur EoI dalam suatu *tax treaty*.

Renegosiasi antara Indonesia dan Singapura, bila dilihat dari penelitian sebelumnya akan merugikan Indonesia sebagai negara sumber. Adanya perubahan *tax treaty* tidak akan berpengaruh pada kenaikan jumlah investasi masuk ke Indonesia. Dalam perundingan tersebut, salah satu yang dibahas adalah mengenai perubahan tarif pajak dividen menjadi 0 persen. Bila tarif ini dilaksanakan, Indonesia sebagai negara tujuan investasi (*host country*) akan dirugikan karena hilangnya hak pemajakan negara tujuan investasi (*host country*). Singapura yang merupakan negara sumber investasi (*source country*) tetap dapat memajaki sesuai undang-undang domestiknya. Negara tujuan investasi dalam *treaty* hanya dapat memajaki dengan tarif yang ada dalam *tax treaty*. Ditunjukkan pada kalimat yang menyatakan,

“...dividen itu dapat juga dikenakan pajak di Negara pihak pada Persetujuan di mana perseroan yang membayarkan dividen tersebut berkedudukan, dan sesuai dengan perundangundangan Negara tersebut, akan tetapi apabila penerima dividen adalah pemilik saham yang menikmati dividen itu, maka pajak yang dikenakan tidak akan melebihi...”.

Batasan “tidak akan melebihi” adalah tarif pajak yang dapat dikenakan negara sumber, karena setelah kalimat tersebut dituliskan tarif maksimal yang dapat dikenai negara sumber. Jika tarif dalam *treaty* kemudian diubah menjadi 0 persen, maka Indonesia sebagai negara sumber tidak bisa mengenakan pajak atas penghasilan dividen yang keluar dari negaranya.

Dengan adanya *tax treaty* antara Indonesia dengan Tiongkok dan Indonesia dengan Singapura, Indonesia sebagai negara tempat investasi (*host country*) masih diuntungkan dengan

adanya kemampuan untuk menarik pajak sesuai dengan tarif *treaty* yang telah disepakati. Adanya aturan mengenai *Exchange of Information* mempermudah dan menguntungkan bagi kedua negara untuk mengetahui praktik penghindaran pajak yang dilakukan Wajib Pajak. Bila aturan *treaty* dilakukan renegotiasi dan mengubah tarif menjadi 0 persen, maka akan menghapus kemampuan Indonesia untuk menarik pajak atas penghasilan yang diperoleh dari Indonesia. Selain akan menimbulkan efek negatif dalam jangka pendek sesuai dengan penelitian para ahli, juga akan merugikan Indonesia dalam jangka panjang karena Indonesia kehilangan potensi pendapatan perpajakan yang besar.

PENUTUP

Simpulan

Tax treaty tidak mempengaruhi jumlah investasi yang masuk ke Indonesia. Dibuktikan dengan stabilnya jumlah investasi masuk pada tahun disahkan dan dilaksanakannya *tax treaty*. Jumlah pajak masuk disebabkan oleh faktor spesifik negara. Kestabilan negara tempat investasi akan mempengaruhi investasi masuk. Semakin stabil semakin tinggi investasi masuk. Meski dikenal istilah *high risk - high return*, namun resiko yang tidak dapat diperhitungkan tidak akan menarik bagi investor.

Keuntungan dalam pelaksanaan *tax treaty* adalah berkurangnya kasus penghindaran pajak dan transfer pricing karena di dalam *tax treaty* yang disetujui dibuat aturan atau pasal mengenai Exchange of Information (EoI). Adanya EoI dalam *tax treaty* dapat digunakan pemerintah untuk menggali potensi penghindaran tersebut. Selain itu EoI juga dapat menghindari *double non-taxation*, yaitu tidak dikenakannya pajak atas penghasilan pada dua negara yang berbeda. Tidak dikenainya pajak pada satu orang di kedua negara juga dipengaruhi oleh *time test* tiap negara.

Saran

Renegosiasi yang dilakukan oleh Singapura harus ditindaklanjuti dengan perundingan dengan baik, mengingat Singapura merupakan negara yang paling banyak berinvestasi di Indonesia. Penerapan tarif nol persen bagi Indonesia dan Singapura akan merugikan Indonesia sebagai negara tempat investasi, baik jangka pendek dan jangka panjang sehingga harus ditinjau kembali.

DAFTAR PUSTAKA

- Aeny, Suci Noor. 2017. Apa Itu Tax Treaty? <https://news.ddtc.co.id/kamus-pajak-apa-itu-tax-treaty-9578> (Diakses 25 Juni 2018.)
- ASEAN. 2017. ASEAN Statistical Year Book 2016/2017. <https://www.aseanstats.org/publication/asyb-2017/> (diunduh 25 Juni 2018).
- Barthel, Fabian, Matthias Busse dan Eric Neumayer. 2009. The Impact of Double Taxation Treaties on Foreign Direct Investment: Evidence from Large Dyadic Panel Data. *Contemporary Economic Policy Vol. 28, No. 3, July 2010, 366–377.*
- Blonigen, Bruce. A. and Davies, Ronald. B. (2000). The Effect of Bilateral Tax Treaties on U.S. FDI activity. *NBER Working Paper Series, 7929.*
- _____. (2004). The Effects of Bilateral Tax Treaties on U.S. FDI Activity. *International Tax and Public Finance, 11, 601–622.*
- BKPM. (2018). Foreign and Domestic Investment Realization in 2017 Beyond the Target. <http://www2.bkpm.go.id/en/publication/press-release/readmore/631701/28601> (diunduh 30 Mei 2018).
- BKPM. Data Statistik. https://nswi.bkpm.go.id/data_statistik (diakses 20 Juni 2018).

- BPPK. (2014). Tax Treaty dan Tax Avoidance dalam Sistem Perpajakan Indonesia. <http://www.bppk.kemenkeu.go.id/id/berita-pajak/12651-tax-treaty-dan-tax-avoidance-dalam-sistem-perpajakan-indonesia> (Diakses 21 Juni 2018.)
- Busse, Matthias., Jens Königer., Peter Nunnenkamp. (2010). FDI promotion through bilateral investment treaties: more than a bit. *Rev World Econ* 146:147–177.
- Candra, Sapto Andika., dan Nidia Zuraya. (2017). Indonesia Pertimbangkan Permintaan Singapura Terkait Revisi Pajak Berganda. <https://www.republika.co.id/berita/ekonomi/bisnis-global/17/07/13/ot0qw4-indonesia-pertimbangkan-permintaan-singapura-terkait-revisi-pajak-berganda> (Diakses 30 Juni 2018).
- Darussalam. (2016). Perkembangan dan Model P3B. <https://news.ddtc.co.id/pajak-internasional-2-perkembangan-dan-model-p3b-7747> (Diakses 23 Juni 2018).
- Davies, R. B. (2003). Tax Treaties, renegotiations, and foreign direct investment. *Economic Analysis and Policy*, 33 (2), pp.251-73
- Desbordes, Rodolphe., Shang-Jin Wei. (2017). The Effects of Financial Development on Foreign Direct Investment. *Journal of Development Economic*, 127, 153-168
- Dollar, David. (2017). United States-China Two-way Direct Investment: Opportunities and Challenges. *Journal of Asian Economics*, 50, 14-26.
- Gitman, Lawrence J. dan Michael D. Joehnk. (2005). Fundamental of Investing. 9th edition. Pearson.
- Globerman, Steven., Daniel M. Shapiro. (1999). The Impac of Government Policies on Foreign Direct Investment: *The Canadian Experience*. *Journal of International Business Studies*, 30, 3, 513-532.
- Gumanti, Tatang Ary. (2013). Kebijakan Dividen Teori, Empiris, dan Implikasi. Jakarta: UPP STIM YKPN.
- Hearson, Martin. (2016). “Measuring tax treaty negotiation outcomes: the Actionaid tax treaties dataset”. Dalam Working paper, 47. Institute of Development Studies, International Centre for Tax and Development. Brighton, UK.
- Hutagaol, John. (2000). Pemahaman Praktis Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Indonesia dengan Negara-Negara di Kawasan Asia Pasifik, Amerika dan Afrika. Jakarta: Salemba Empat.
- Jogiyanto, Hartono. (2010). Teori Portofolio dan Analisis Investasi. Edisi Ketujuh. Yogyakarta: BPF.
- Kurniawan, Anang Mury. (2012). Tax Treaty Memahami Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) melalui Studi Kasus. Jakarta: Bee Media Indonesia.
- Li, Xinjian., Songshan (San) Huang., Changyou Song. (2017). China's outward foreign direct investment in tourism. *Tourism Management*, 59, 1-6.
- Mello, Luiz R. de., (1997). Foreign Direct Investment in Developing Countries and Growth: A Selective Survey. *The Journal of Development Studies*, Vol. 34, No. 1.
- Neumayer, Eric. (2007). Do Double Taxation Treaties Increase Foreign Direct Investment to Developing Countries. *Journal of Development Studies*, Vol. 43, No. 8, 1501–159.
- Noorbakhsh, Farhad., Alberto Paloni., dan Ali Youssef. (2001). Human Capital and FDI Inflows to Developing Countries: New Empirical Evidence. *World Development* Vol. 29, No. 9, pp 1593-1610.
- Nurhidayat, R. (2012). Tax Treaty dan Foreign Direct Investment di Indonesia. *Finance and Banking Journal*, Vol. 14 No. 1
- Ohno, Taro. (2010). Emprical Analysis of International Tax Treaties and Foreign Direct Investment. *Public Policy Review*, Vo.6, No2, March 2010. Policy Reserch Institute. Ministry of Finance, Japan.

- Peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. PER-61/PJ/2000 jo PER-24/PJ/2010 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.
- Rudianto. (2012). Pengantar Akuntansi: Konsep & Teknik Penyusunan Laporan Keuangan (Adaptasi IFRS). Jakarta: Erlangga.
- Sarkar, Sudipto. (2012). Attracting private investment: Tax reduction, investment subsidy, or both. *Economic Modelling*, 29, 1780–1785.
- Sarwedi. (2002). Investasi Asing Langsung di Indonesia dan Faktor yang Mempengaruhinya. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, vol 4, No.1. Universitas Kristen Petra, Surabaya.
- Setiawan, Sakina Rakhma Diah. (2017). Investasi China di Indonesia Terus Meningkat. <https://ekonomi.kompas.com/read/2017/04/26/165855826/investasi.china.di.indonesia.ter.us.meningkat> (Diakses 21 Juni 2018.)
- Setiawan, Sakina Rakhma Diah. (2018). Singapura Tetap Jadi Investor Asing Terbesar di Indonesia pada 2017. <https://ekonomi.kompas.com/read/2018/01/30/191500026/singapura-tetap-jadi-investor-asing-terbesar-di-indonesia-pada-2017> (Diakses 21 Juni 2018.)
- Shah, Mumtaz Hussain., dan Saba Qayyum. (2015). Impact of Double Taxation Treaties on Inward FDI in Latin American and Caribbean Developing Countries. *Business & Economic Review: Vol. 7, Issue 1: 2015, 1-18*
- Singapore Government. (2017). Tax Rates for Resident and Non-Residents. <https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Foreigners/Working-out-your-taxes/Tax-Rates-for-Resident-and-Non-Residents/> (Diakses 28 Juni 2018).
- Soekro, Shinta R. I., dan Triono Widodo. (2015). Mapping and Determinants of Intra-Asean Foreign Direct Investment (FDI): Indonesia Case Study. Bank Indonesia Working Paper.
- Suandy, Erly. (2008). Hukum Pajak. Jakarta: Salemba Empat.
- Sunariyah. (2004). Pengantar Pengetahuan Pasar Modal. Edisi Kelima. Bandung: CVAlfabeta
- Surahmat, Rachmanto. (2000). Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda: Sebuah Pengantar. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama
- Tian, Yuan. (2017). Optimal policy for attracting FDI: Investment cost subsidy versus tax rate reduction. *International Review of Economics and Finance* 53 151–159
- Undang-Undang Republik Indonesia No 25 Tahun 2007, tentang Penanaman Modal Asing.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2000 Tentang Perjanjian Internasional.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008. tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Weygandt, Jerry J., Donald E. Kieso, dan Paul D. Kimmel. 2011. Pengantar Akuntansi, Edisi 7, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- _____. (2015). Financial Accounting: IFRS, 3rd Edition. New York City: John Willey and Sons.
- Yussof, Ishak., dan Rahmah Ismail. (2002). Human Resource Competitiveness and Inflow of Foreign Direct Investment to the ASEAN Region. *Asia-Pacific Development Journal*. Vol. 9, No. 1.
- Zain, Mohammad. (2007). Manajemen Perpajakan. Jakarta: Salemba Empat.

**TAXING ROBOTS AS AN AUTOMATION CONTROL POLICY
IN THE INDUSTRIAL REVOLUTION DEVELOPMENT****Nur Arif Nugraha***nur.nugraha@pknstan.ac.id, Polytechnic of State Finance STAN***Abstract**

The development of industrial revolution in this world has led to massive automation in work areas which can be handled with robots. Therefore, it may result in some positive and negative consequences. This paper suggests policy ideas on taxing robots to control automation in the industrial revolution development. Using qualitative method with literature reviews, data documentation and data analysis, the author raises some ideas to tax the robot as an automation control policy. This study explores the development of industrial revolution which triggers automation in some administrative and repetitive activities. Then, this paper does not only elaborate scientific journal related to robot tax, challenges, and automation as a result of industrial revolution, but also countries which have implemented this policy, so that taxing robots can be utilized as a policy to control the automation. This research found that there are some opportunities to apply the robot tax to control automation. Furthermore, the author suggested alternatives other than robot tax to deal with automation.

Keywords: robots, taxes, automation, policy, industrial revolution

Abstrak

Perkembangan revolusi industri di dunia ini telah menyebabkan otomatisasi yang masif di bidang-bidang pekerjaan yang dapat ditangani dengan robot. Hal ini dapat mengakibatkan beberapa konsekuensi positif dan negatif. Penelitian ini mengusulkan gagasan kebijakan perpajakan robot untuk mengendalikan otomatisasi sehubungan dengan perkembangan revolusi industri. Dengan menggunakan metode kualitatif dengan studi kepustakaan, dokumentasi data dan analisis data, penulis mengajukan beberapa ide untuk memajaki robot sebagai kebijakan pengendalian otomatisasi. Studi ini mengeksplorasi perkembangan revolusi industri yang memicu otomatisasi dalam beberapa kegiatan administratif dan aktivitas yang berulang. Paper ini tidak hanya mengelaborasi beberapa referensi ilmiah pajak robot, otomasi akibat revolusi industri dan tantangannya, namun negara-negara yang telah menerapkan kebijakan ini, sehingga pemajakan robot ini dapat dimanfaatkan sebagai kebijakan untuk mengendalikan otomasi. Penelitian ini menemukan bahwa ada beberapa peluang untuk menerapkan pajak robot untuk mengendalikan otomatisasi. Selanjutnya, penulis menyarankan alternatif selain pajak robot untuk menangani otomatisasi.

Kata Kunci: robot, pajak, otomasi, kebijakan, revolusi industri

INTRODUCTION

The 4th Industrial Revolution is a crucial industrial transformation involving innovative processes in technology and communications. The Industrial Revolution does not only accelerate the development of productivity and materials, but also presented its own challenges for individuals, the economy, society, culture, and politics (Lin, 2017). United States, South Korea, Germany, Japan, and China are some leading countries in the 4th Industrial Revolution (Davis, 2016). Indonesia continues to develop itself in pursuing technological developments in this 4th Industrial Revolution. Many private companies are starting to use technology concepts to maximize their business potential, especially artificial intelligence.

The term “4th Industrial Revolution” was coined by the founder of the World Economic Forum, a former professor named Klaus Schwab. Schwab wrote a book entitled Fourth Industrial Revolution to describe an era marked by a technological revolution that blurs the lines between the physical, digital, and biological fields. Technologies like artificial intelligence, autonomous vehicles, or the Internet of Things are becoming embedded in our daily lives and even, our bodies. Schwab first presented his vision of the 4th Industrial Revolution at the annual meeting of the World Economic Forum (Davos, 2016). The 1st Industrial Revolution began in Great Britain around 1760 and spread to Europe and North America until the early 1800s. This is supported by the great invention of the steam engine and

the railroad. The result of this invention is a new manufacturing process, the creation of factories, and a rapidly growing textile industry (Schwab, 2016).

Since the late 1800s, the 2nd Industrial Revolution began and was marked by mass production and new industries such as steel, oil, and electricity (Schwab, 2016). The light bulb, telephone, and internal combustion engine were some of the major inventions of this era. The 3rd Industrial Revolution, sometimes known as the Digital Revolution, took place in the second half of the twentieth century (Schwab, 2016). In just a few decades, the invention of semiconductors, personal computers, and the internet could be enjoyed by many people. The main difference between the 3rd and 4th Industrial Revolutions is that technology is increasingly integrated into human life and technological change is happening faster than ever. Consider this can be illustrated by the pace of technological development and adaptation that humans have made. It took 75 years for 100 million users to adopt the phone but Instagram got 100 million users in just two years (Gould, 2015).

The purpose of this research is to answer four questions. Firstly, what are the risks of automation to jobs in the 4th Industrial Revolution? Secondly, what are the challenges facing the robot tax idea? Thirdly, what are the methods that can be used in the robot tax? Finally, what are the alternative solutions to the robot tax in the face of automation?

The taxation system faced new challenges as a result of the 4th Industrial Revolution. Globalization and new technologies can affect the way a country's tax system or a particular tax is designed and managed. In addition to facilitating business in jurisdictions, digital technology enables consumers to access products and services anywhere in the world. This creates challenges in terms of collecting the appropriate amount of tax (OECD, 2014, p. 125).

The main goal of taxation of robots and automation-led processes is to finance the training costs required for those who lose their jobs to adapt to new business areas. Taxes can also compensate for the decrease in tax revenue the government collects on wages. For Bill Gates (2018), another problem addressed by the robot tax is slowing down the pace of investment in robots and helping people overcome their anxiety about the encroachment of technology into the workplace (Dunlop, 2017). Therefore, robot tax should be one of the important agendas of the international world, especially developed countries because it has an impact on various parties and needs harmony in its manufacture. However, there are not many research conducted by academics or professionals. Shortly, this topic should be an important moment for various parties to review and reassess the existing tax concepts, methods, and objectives.

LITERATURE REVIEW

Essential Products of the 4th Industrial Revolution

The 4th Industrial Revolution era was marked by the role of various important technologies including Artificial Intelligence, Internet of Things, Blockchain, and Cloud Computing (Schwab, 2016). Artificial intelligence is the science of making smart machines, using algorithms to enable computers to solve problems that were previously only solved by humans (McCharty, 2007). This intelligence has empowered search engines, online shopping recommendations, and digital assistants (Schwab, 2016). Radiologists can use artificial intelligence to calculate the exact shape and volume of tumors, whereas astronomers use this intelligence to find and evaluate exoplanets in distant solar systems. The scope of artificial intelligence is believed to be unlimited so that it becomes the "brain" and benchmark of every technological transformation from ancient times to the future.

The Internet of Things (IoT) is a giant network of connected devices sharing information (Pearlman, 2019). These devices collect and share data about how the device is used and the environment in which the device is operated. Everything is done using sensors embedded in

each physical device. These devices can be mobile phones, electrical appliances, barcode sensors, traffic lights, and almost anything that people find in everyday life (Pearlman, 2019). These sensors continuously transmit data about the working state of the device. Data transmitted from various sensors is sent to the IoT platform. The IoT platform integrated data collected from multiple sources. Further analysis is carried out on valuable data and information processed as needed (Pardes, 2020).

Cloud computing is the delivery of computing services including servers, storage, databases, networks, software, analytics, and intelligence over the internet to offer faster innovation, flexible resources, and economies of scale (Microsoft Azure, 2020). Organizations of every type, size and industry use cloud computing for activities such as data backup, data disaster recovery, and big data analysis. Financial services companies use cloud computing to strengthen fraud detection and prevention (Lakshminarayanan, 2019). With cloud computing, organizations or companies can save money and increase profits, which they put back into the business to increase the number of employees, increase wages and encourage innovation (Olavsrud, 2013).

Blockchain is an open and distributed system of large books or records that can record transactions between two parties efficiently and in a verifiable and permanent way (Iansiti and Lakhani, 2017). That way no one can fool the system by editing the records because everyone who uses the system will see it. Blockchain stores information across a network of private computers, making it not only decentralized but also distributed (Reiff, 2020). Blockchain uses a form of mathematics called cryptography to ensure that records cannot be falsified or altered by others (Rosic, 2016).

Initiatives of Some Countries in the 4th Industrial Revolution

United States of America

The United States has a special initiative to improve the robot infrastructure in its country. This initiative is named the National Robotics Initiative (NRI) which was launched in 2011 through the National Science Foundation (2019). Currently, the program has been late being updated to NRI-2.0. The NRI program seeks research on the basic science, technology, and integrated systems needed to achieve the vision of “Ubiquitous Collaborative Robots”. The goal of NRI is to accelerate the development and use of co-robots, robotic systems, and devices that work cooperatively as partners with the crowd. The NRI did not only invest in the fundamental research for future robots, but also advance the capability of such systems and encourage existing and new research communities to focus on innovative application areas. An important role of computing community was the formulation of this initiative through its work on two main products. First, A Roadmap for U.S. Robotics – From Internet to Robotics, which was developed by more than 100 experts from industry and academia as part of the vision of the Computing Community Consortium (CCC). Second, Science and Technology (PCAST), Designing a Digital Future: Federally Funded Research and Development in Networking and Information Technology, which was issued by the President's Council of Advisors predicts that the impact of R&D in robots will have dramatic benefits for productivity and sustainable economic growth (Jahanian, 2011).

Japan

Robotic technology has the potential to solve social challenges, such as solving labour shortages and increasing productivity in various sectors as birth rates fall, society ages, and the aging population shrinks. Taking these challenges into account, the revised Japan Revitalization Strategy 2014 includes a “New Industrial Revolution Driven by Robots” which consists of utilizing robotic technology to improve Japanese productivity, increase the earning power, and raise wages. To achieve this revolution, Japanese Government formed the Robot Revolution Realization Council in September 2014. To follow up the initiative, Japanese Government

developed strategies and action plans by sectors towards the realization of the robot revolution called Japan's Robot Strategy. Japan achieved this revolution by promoting the following three pillars. First, fundamental improvement of Japan's robotic manufacturing capabilities so as to make Japan a centre for robot innovation in the world. Second, utilization and deployment of robots throughout Japan, named efforts to showcase robots to the world, aiming to achieve the society with the highest utilization rate of robots in the world. Finally, the development of Robot Revolution expects worldwide dissemination, which aims to formulate business rules on the interconnection premises between autonomous robots and data utilization, to standardize Japanese robot technology globally, and to disseminate the approach to a wider area (The Headquarters for Japan's Economic Revitalization, 2015).

South Korea

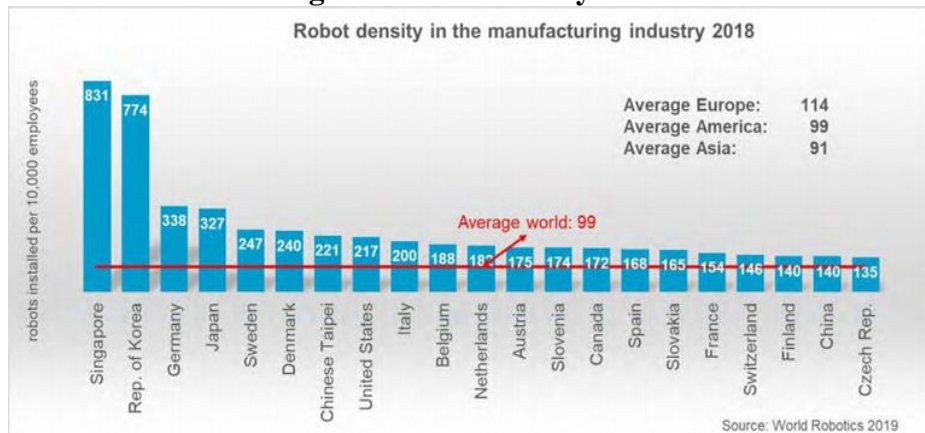
The South Korean government formed a new team at the Ministry of Trade, Industry and Energy in December 2005 to be in charge of the robot industry (Kim, 2018). In 2008, a series of government actions and initiatives, including the enactment of the Intelligent Robot Development and Distribution Promotion Act, increase Korea's visibility to build industrial robots. The government formulated a national plan for the same purpose in 2009 and 2014 with the same legal product. Since then, South Korea has also focused on improving the robot industry by expanding the demand base for robots through market creation and building the right infrastructure (Kim, 2018). In February 2018, based on Kim Sang-mo (2018), the government released a new development strategy for the smart robot industry along with four action plans aimed at increasing the competitiveness of the industry and creating a “smart country” where humans and robots coexist. The action plan calls for accelerated market expansion with collaborative robots and service robots while increasing industry supply and demand capabilities through support for spare-parts development and system upgrades.

Indonesia

In 2018, the Ministry of Industry has compiled the “Making Indonesia 4.0” initiative to implement the 4IR (4th Industrial Revolution) strategy and Roadmap in Indonesia. This Roadmap involves various stakeholders, ranging from government institutions, industry associations, business actors, technology providers, as well as research and educational institutions. Through the commitment and active participation of various stakeholders, including ministries and other government agencies, partnerships with private parties and leading industry players, investors, educational institutions, research institutions, the government believe the Making Indonesia 4.0 blueprint can be carried out successfully. Indonesia is committed to building a strong manufacturing industry. To revitalize the manufacturing industry, Indonesia is committed to accelerating the implementation of 4IR. The Making Indonesia 4.0 initiative provides great potential to multiply labor productivity, so as to increase global competitiveness and increase global export market share. Higher exports can create more jobs, so that domestic consumption becomes stronger and Indonesia can become one of the top 10 world economies. (Ministry of Industry of Republic of Indonesia, 2018).

Figure 1 below shows that the level of robot density to workers. This statistic describes the number of robots per 10,000 industrial workers. In 2018, Singapore was ranked first with a total of 831, beating South Korea which in 2016 was ranked first. After Singapore and South Korea, Japan and Germany followed with more than 320 numbers. One of the countries of concern is China, which is sped up with the ambition to continue to increase the number of robots with its program, Development Plan of the Robot Industry 2016-2020 (International Federation of Robotics, 2020).

Figure 1 Robot density ratio



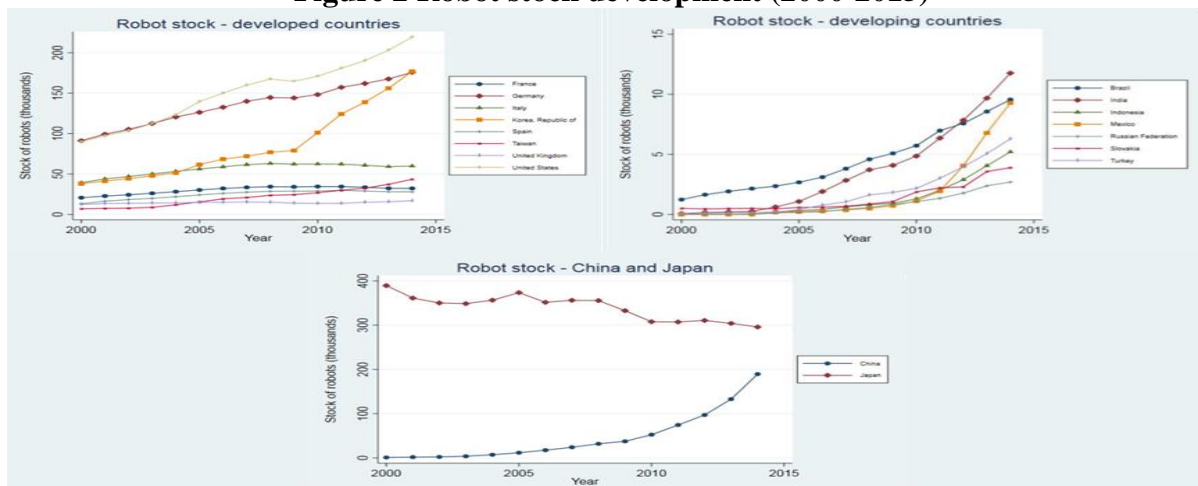
Source: International Federation of Robotics 2019

Prediction of The Impact of Work Automation and Government’s Readiness in Adopting Technology

Based on additional data collection and interpretation by the MIT Technology Review of studies and opinions conducted by Metra Martech, Forrester, Gartner, World Economic Forum (WEF), International Federation of Robotics (IFR), Thomas Frey, Science Alert, McKinsey, PwC, Bank of England, Institute for Public Policy Research (IPPR), and OECD, each agency did not provide similar results on the size of the impact of automation. The 2013 Oxford Study entitled “The Future of Employment: How Susceptible are Jobs to Computerisation?” which mentioned that 47% of jobs in the United States had a high risk of being exposed to automation in the next few decades, the OECD Study entitled The Risk of Automation for Jobs in OECD Countries which indicated that 9% of jobs in the 21 member countries of the organization had automation potential, and 2018 McKinsey The report, titled Jobs lost, jobs gained: What the future of work will mean for jobs, skills, and wages, says that 400-800 million jobs worldwide are likely to be automated by 2030.

Government AI Readiness Index 2019 is an index that shows the government's readiness to take advantage and benefit of AI in operational activities and public services. This index was created by Oxford Insight and the International Development Research Centre. Countries that are in the top five according to this index include Singapore (9,186), United Kingdom (9,069), Germany (8,810), United States (8,804), and Finland (8,772). Indonesia is ranked 57 out of 194 countries with a value of 5,420.

Figure 2 Robot stock development (2000-2015)



Source: International Federation of Robotics 2016

Figure 2 above presents the development over time the number of robots in various countries. Japan and China are on separate charts because of their extreme scores within their group. Among developed countries, after Japan, South Korea emerged as one of the first investors in robots next to the United States and Germany, while Italy showed a downward trend. Regarding developing countries, India, Brazil and Mexico show the highest stock levels, followed by a mix of Asian and European countries and Russia. China stands out as a country that has installed more robots than any other country in the world and is expected to develop even more, given the planned targets of 100,000 robots per year by 2020.

Significant Events Related to Robot Tax

European Civil Law Rules on Robotics

With a view to developments in robotics and artificial intelligence, the Committee on Legal Affairs considers it is time for the European Union to take action with respect to the legal and ethical issues raised by this new technology. A working group was established in 2015 with the main objective of drafting the European Union's (EU) civil law code in this area. While respecting the EU's initiative rights, on May 31, 2016 this group submitted a draft report which set out a series of recommendations on civil law rules on robotics. This draft included a motion for the EU Parliament resolution, accompanied by detailed recommendations for the legislative proposal and an explanatory statement indicating that the purpose of the legal instrument is to settle down general and ethical principles of the development of robots and artificial intelligence. The European Civil Law on Robotics consists of several components; General Considerations on Robots, Liability in Robotics, and Ethical Principles to Develop in Robotics. Several points of concern in this proposal are the classification and definition of smart and autonomous robots and the granting of "electronic personhood" status which made them to have a status of legal subjects (Nevejans, 2016).

South Korea's "Robot Tax"

In 2017, in a planned revision of the tax law, the Government led by Moon Jae-in said it would reduce the tax reduction benefits that the previous government provided companies for infrastructure investments aimed at increasing productivity (Yoon, 2017). At that time, companies that have invested in industrial automation equipment are eligible for corporate tax deductions. Companies can deduct between 3% and 7% according to regulations from the investment value against their corporate income tax. These rates vary based on the size of their business. This proposal proposes reducing the percentage of incentives to 2% (Yoon, 2017). While this is not a direct tax on robots as there are no new costs arising from the proposal, it made South Korea the first country to act on automation in the world of taxation.

Previous Studies

There were three most relevant studies to this research. First, "Optimal Taxation of Robots" by Thuemmel (2018), which focused on studying robot tax and optimal labour wages in Stiglitz Model and US Model. Second, "Should Robots Pay Taxes? Tax Policy in the Age of Automation" by Abbott and Bogenschneider (2018), which emphasized on problems arised because of automation. The US tax policy supported automation, and the introduction of automation tax. Third, "A Note on Automation Stagnation, and the Implication of a Robot Tax" by Gasteiger and Prettnner (2017), which discussed long-term impact on automation towards Overlapping Generation Model and The Effect of Robot Tax on Economic Growth.

Based on the results of a study conducted by Thuemmel (2018), in his model, robots replaced routine work and complement non-routine work. Thuemmel pointed out that while optimal for distorting the use of robots, robots can be taxed or subsidized. The robot tax exploited the general equilibrium effect to suppress the wages distribution. Wage compression reduces income tax distortions from the labour supply. In the calibrated model, the optimal

robot tax for the US was positive and generated small welfare gains. When the price of robots fell, inequality rose, but the taxes on robots and their welfare impact were negligible.

In their research conducted by Abbott and Bogenschneider (2018), they argued that the existing tax policy in the United States should be changed. Systems must be at least “neutral” as between robots and human workers, and automation must not reduce tax revenue. This could be achieved through some combination of deducting corporate taxes that are not permitted for job automation, creating an “automation tax” that reflects existing unemployment schemes, providing an offset to tax preferences for human workers, levying a corporate self-employment tax, and increasing corporate tax rates. The current tax system was seen as incentivizing automation even in cases it is inefficient. Those were unintended results of a system designed to tax labour rather than capital.

In their research focusing on the impact of economic growth, Gasteiger and Prettnner (2017) argued that while automation implies a constant return to capital in the OLG class model, automation did not have the potential to lead to positive long-term growth. The reason was that automation depressed wages, which were the only source of investment due to the model demographic structure. This result contradicted to the effect of automation in representative agency settings. Positive long-term growth was possible because agents can invest from their wage income and asset income. They also analysed the effect of robotic taxes on automation in policy debates and showed that it could increase the capital stock and income per-capita in a steady nation. However, robot taxes could not push towards positive long-term growth.

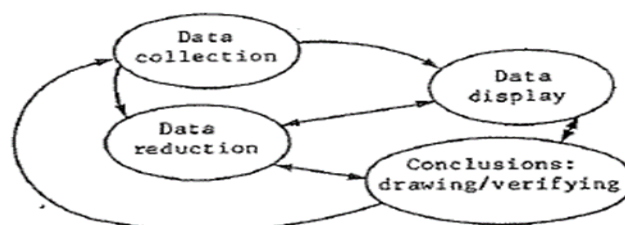
METHOD

This research applied the qualitative method with literature reviews on related theme in robot tax. The data collection method describes the method used by the author in collecting research data. The definition of research methods according to Sugiyono (2015, p. 2) states that research methods are scientific ways to obtain data with certain goals and uses.

This paper applies secondary by studying data documentation in extensive mind (Bowen, 2009). Documents are a form of legislations as well as their technical implementation rules. The source document is scientific journal articles in robot taxes-related themes accompanied by the Minister of Finance Regulation. The data source will go hand in hand with other government regulations as well as various media releases.

Data analysis will be conducted using interactive models of data analysis proposed by Miles and Huberman (1994), as presented in Figure 3 below. The author will use the model based on accumulated knowledge and experiences in taxation and state financial to examine various sources then interpret to obtain the result of study and conclusions. This means is crucial to provide a comprehension of the context and its socio-historical links (Yanow 2000; Yanow 2007; Glynos et al., 2009).

Figure 3. Interactive Data Analysis Model



Sumber: Miles and Huberman, 1994

Nazir (2014) stated that literature study is a data collection technique by conducting a review study of books, literatures, notes and reports that have to do with the problem being solved. In the library method, the authors collect data and information through related literacy,

such as the impact of work automation, phases taken in the formulation of a robot tax, arguments for and against the existence of a robot tax, and various methods that can be used in the robot tax.

RESULT AND DISCUSSION

Robots and Artificial Intelligence

The first use of the word "robot" occurs in a drama about human-shaped machines built to work on factory assembly lines and who rebel against their human masters. These machines get their name is Czech for forced labour in R.U.R. (Rossum's Universal Robots), written by Czech playwright Karol Capek, in 1921. The word "robot" was also coined by an author. Russian-born American science fiction writer Isaac Asimov first used the word in 1942 in his short story "Runabout". Asimov has a much brighter and more optimistic opinion about the role of robots in human society than Capek. Asimov also proposed a Law of Robotics which contains three laws. First, robots must not injure humans or, in the absence of action, allow humans to be injured. Secondly, robots must obey orders given by humans unless such orders would be contrary to the first law. Thirdly, robot must protect its own existence as long as such protection does not conflict with the first or second law.

Over time, robots evolved from George Devol's robotic arm in 1954, a machine that could only move objects in a fixed path to robots that could move, see, hear, speak, and be creative like Ai-Da, a human robot that could paint. The evolution of the robot is certainly influenced by the development of AI as the centre of all modern robot operating systems and the benchmark of the technological revolution. AI was first introduced by John McCharty in 1955. According to McCharty (2007), AI is defined by scientific proses to create intelligent devices, particularly smart computer programs, which was linked to the identical assignment of computer use to conceive the brilliance of human. Artificial Intelligence can also be regarded as computer systems which capable of accomplishing tasks that involve thinking processes such as reasoning, planning, learning, and self-correction. The fundamental difference between Arrtificial Intelligence (AI) and Human Intelligence (HI) is as follows:

Table 1 The Differences between AI and HI

Difference	Artificial Intelligence	Human Intelligence
Origin	Human innovation	Since the human birth
Speed	Faster	Slower
Decision Making	More objective	More subjective
Result	More accurate	Less accurate
Efficiency	More efficient	Less efficient
Adaptability	Needs longer time	Needs shorter time
<i>Multitasking</i>	Less <i>multitasking</i>	More <i>multitasking</i>
Function	Optimizazion	Can innovate
Phase	Digital	Analog

Source: Processed by the Author

In its application, AI can be classified according to how it works and its use. Based on how it works, AI is divided into rule-based AI and machine learning. Rule-based AI is the most basic form of AI. In this type, AI does not yet have the ability to learn independently and is programmed entirely by humans from input, process, to output. Machine learning is an AI that already has the ability to learn independently. This type of AI can already process and learn the patterns given to it. Artificial Intelligence can be classified into computer vision, natural language process (NLP), speech, and robotics. The products of computer vision are augmented reality (AR) and virtual reality (VR). The products of NLP and speech are intelligent personal assistants such as Google's Google Assistant, Apple's Siri, and Amazon's Alexa. Examples of

products from robotics are Ai-Da, a human robot that can paint, and Sophia, a human robot that can do various things like humans in general.

The development of AI is supported by its self-learning system called machine learning (ML). Mitchell (1997) defines machine learning as a computer program that learns from the experience (E) if the performance (P) in doing the task (T) increases because of the experience (E). The source of robot experience is data. This concept is similar to independent learning carried out by humans. The learning carried out by AI is divided into several parts, namely supervised learning, unsupervised learning, semi-supervised learning, and reinforcement learning. Supervised learning is a learning method with data labelled by humans. Humans still have full control in sorting and classifying the data. In unsupervised learning, AI is driven independently to sort and group the data needed in the process to achieve its goals. Humans do not exercise control and supervision in this system. Semi-supervised learning is a combination of supervised learning and unsupervised learning. Reinforcement learning brings AI closer to human life with the characteristic of learning with a reward and punishment system.

From an economic point of view, the current AI technology will make the prediction process cheaper (Agrawal et al., 2018). This is because today's AI technology is basically machines that are very effective at predicting things. Computer vision is very effective at predicting objects in photos or videos, while NLP is very effective at predicting what someone's speech means. The cheapness of the prediction process will make some things more valuable and more expensive, such as data, decision making, and action. While there will be things that become worthless, in this case an example would be the manual prediction process by humans. AI makes some tasks automated.

Automation and Human Work

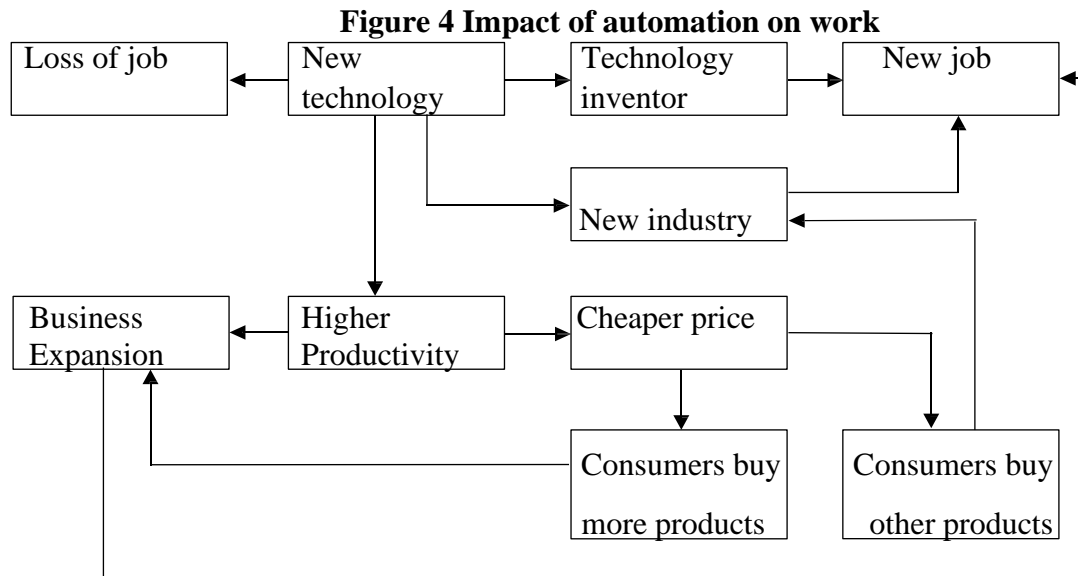
Automation, robotics and artificial intelligence are indispensable components especially in the 4th Industrial Revolution. The definition of automation in the KBBI is the replacement of human labour with machine power that automatically performs and manages work so that it no longer requires human supervision (in industry and so on). Whereas in the Oxford English UK Dictionary, automation is the use of machines and computers to do work that was previously done by people. From these two definitions, the author defines automation as an adaptation process carried out by technology to human tasks and work, helping or replacing human roles in everyday life.

Industrial automation has been developing since the 1st Industrial Revolution with the steam engine became the most famous product. It created new and large economies in many parts of the world. The work which was initially relied on human and animal power at that time, was replaced by the steam engine which made a massive market expansion due to its efficiency. Automation has a clear impact that the role of humans is replaced by machines or robots, which can then lose their jobs. Technology is slowly replacing the role of humans in their daily lives, especially in repetitive jobs and require physical works. However, automation also generates new jobs from every industrial opportunity as well as jobs related to the machines or robots. Experts continue to find out whether the impact this automation has on human work as a whole is for the better or not. This impact is also considered by the government in making policies to lessen the overall negative impact.

Analysis of Result

Risks of automation to labour supply

Many studies show that automation causes massive changes in the level and structure of work. Studies on the prediction of jobs lost and new jobs emerging from automation agree that automation is shifting people to fill jobs that require low-level skills and creating new jobs with higher qualifications and new industries.



Source: Processed by the author

New technologies that are used as tools for automation will shift jobs that can be automated so that some workers lose their jobs. On the other hand, this technology will create a new industry related to the development of the technology itself and the suppliers of the technology will get more orders. This causes a new demand for labour to meet the increase in demand. What many people often forget is the indirect effect of incentives to reduce human labour. Technology will increase the productivity of the industry so that business actors have the option to expand their business with new products or add their business locations or reduce product prices because of the cost efficiency of using technology. Business expansion will require new workers while cheaper product prices will have an impact on consumer consumption patterns. Consumers will have two choices for the cheaper product, buy more of the product or use the difference in the price of the product to buy another product. An increase in product demand occurs when consumers use the price difference to buy more so that business actors can expand if desired to meet the increase in demand. Purchases of other products will have an impact on increasing demand for other industries. This cycle continues and becomes a part of our life.

Automation reduces the scope of work that humans can do. From the schematic in Figure 4, it can be seen that there are several events that create new jobs but the author cannot be sure that these new jobs will continue to exist in various sectors, considering that automation can automate these new jobs in the future. From various existing studies, the most difficult jobs to automate are those related to humans that require empathy and human interaction such as therapists, psychologists, choreographers, singers, and salesmen. This is difficult if everyone works in only a few fields. However, there are some jobs that use automation as a human complement such as dentistry.

The results of studies conducted by several leading institutions or companies in the world cannot provide clear predictions about the impact of automation on work as indicated by the non-uniformity of the results provided. This is influenced by differences in perceptions of automation capabilities, benchmarks taken, and goals to be achieved. A study conducted by Frey and Osborne (2017), “The Future of Employment: How Susceptible are Jobs to Computerization?” provides a clear limitation that 47% percent of jobs can be automated only reflecting the capabilities of automation technology. This study does not attempt to estimate the acceleration of automation occurring and its overall effect on work. Likewise with other studies.

Predicting the automation that will actually happen is very difficult because it requires a lot of data and is likely to remain an uncertain outcome. This is because technological

developments cannot be measured and many studies fail to measure them. The history that happened also cannot give a good clue in predicting it. Levy and Nurname (2004) assessed the future of automation and stated that jobs such as driving on the road were extremely difficult tasks for computers. Now, self-driving cars have become one of the icons of the 4th Industrial Revolution and are widely used by truck drivers in the United States although they still need supervision from the driver. A study conducted by Reddy (2004) with the title Fifty years of progress in speech recognition concluded that human speech level recognition is the goal which is difficult to understand. Today, this technology has many applications in the 4th Industrial Revolution and continues to grow.

In understanding how difficult it is to predict technological capabilities, the authors use the number of microprocessor transistors used by computer processors, which doubles every two years, according to Moore's Law. Moore's Law is a perception by Moore, the co-founder of Intel, in 1965 which stated that the number of microprocessor transistors in processors doubled every two years and the cost of transistors on those processors halved. This reflects the ability of the processor to move exponentially. With the increasing capability of the processor, the more potential technology can be found. Predicting with this scenario becomes very difficult because exponential growth has a mathematically infinite continuous value. Humans have a tendency to think and predict linearly so it is difficult to "agree" with technology. In addition, with the massiveness of the existing technology, by looking at the concept of AI in the machine learning section, the majority of existing smart technologies are still in the supervised learning category because humans still have dominant control in the learning process. It is something that cannot be imagined if all existing technologies are already in the unsupervised learning category. However, at each stage, there are limitations that will be experienced in technological renewal such as the material for which it is made.

Automation replacing humans whose work is automated is very obvious and unavoidable. What must be considered is whether the negative impact of automation can disrupt the economic situation and society in a country as a whole. If you look at the workers-to-population ratio of the World Bank 2019, there was no serious spike overall but some countries are facing serious problems in the long term. This ratio needs to be combined with population demographic data in assessing the availability and lack of work because this ratio includes people who generally do not work such as elderly people.

China, Japan, and South Korea have good reasons why they continue to compete in the technology race, particularly in industrial robots. This is based on the unfavourable demographics of the population. Population growth in these countries is very low even Japan has a minus growth percentage. This problem is clearly stated in the background of each of these countries' robot strategies. In the New Robot Strategy, the Japanese Government stated that problems of plunging natality rate and aging population at a considerable pace globally. As a result Japan has to deal with such issues as declining productive-age population, lack of labour and high cost of social security.

In addition, these countries have a very high median age. From CIA World Fact Book 2020 data, these countries have a median age of over 38 years. Japan is the country with the second oldest median age after Monaco, followed by Germany which is also a big player in technology development and is the most automated country in Europe. Given the high median age and low population growth, it is predicted that these countries will be increasingly understaffed if no action is taken.

Indonesia has a high percentage of workers to population ratio based on data from the World Bank (2019). But keep in mind, this ratio counts workers regardless of decent work or not. Inappropriate work that does not require special skills is the main target of automation. Indonesia, like most developing countries, still has a very low quality of education. Since 2013,

Indonesia has had an education participation rate of 13-15 years above 90% according to the Central Statistics Agency in Education Indicators 1999-2019. However, from the 2018 PISA Score aimed at 15 years of age, Indonesia has always been in the lowest group for many years. Equality of education in Indonesia shows good performance but the quality provided is still very lacking. Education is often associated with a person's qualifications in getting a decent job. This makes the authors think that Indonesia is still not ready to face the Industrial Revolution 4.0 when compared to other countries. Massive automation can have serious repercussions if no proper policies are taken. Automation is a real thing and can change the dimensions of human work. The potential for automation remains something that cannot be predicted with certainty but every country needs to prepare and not be carried away by the existing conditions.

Robot Tax and Its Challenges

The automation does not only have an impact on workers whose work is automated but also on the government. Almost all countries carry out tax collection. One of the dominant types of taxes in state revenue is income tax obtained from the income of working and business people. When, workers earn income from their place of work or business, that income will be taxed. The income is then used to buy various needs and wants which can be subject to value added tax or other taxes based on the object of the tax. The purchase becomes income for the seller which is taxed with income tax. This shows that the more people move money or money equivalents, the more taxes the government gets. This event is called the butterfly effect in economics, where a small change has a multiplier effect. The occurrence of automation, makes some workers lose their jobs and the government also loses some of the potential taxes. Automation makes the circulation of money more limited because the costs incurred are less for business actors. Although this makes business actors incentivize to expand their business so that new transactions occur, the people involved mostly involve high-income people. Often, high-income people have a tendency to save most of their income in contrast to high-income people and low-income earners who use almost all of their income to make ends meet.

Apart from tax issues, automation causes income inequality. Jobs without special skills or skills will be less profitable because the value provided is less and automation provides many advantages over humans. On the other hand, skilled jobs will increasingly earn higher incomes as the advantages provided by automation shift the role of the unskilled workforce. In discussing income inequality, it is necessary to know how this inequality is measured. The Gini coefficient tends to only measure income inequality based on the nominal income earned. It does not reflect the value these people contribute to economic growth. This is because people who contribute more to the economy have a higher value so they deserve to earn high incomes.

On the other hand, people who make small contributions may get a small income as well. Without government intervention, economic inequality due to the industrial revolution is certain and the majority of economists agree with it, but the problem is how in which position this inequality has a bad effect on the country. Problems that may arise generally due to income inequality are access to education and health which becomes difficult, making those with low incomes even further left behind even though they have the potential to contribute more to their country. This is what often causes poverty that occurs often not because of their mistakes or "uselessness" but because of the country's system that keeps them poor.

The government has the responsibility to provide social and economic protection for its citizens so that the state and its citizens can continue to explore their ability to contribute and live prosperously. However, the government's source of income has the potential to be greatly reduced by automation and the increasing need for public protection in the face of automation. This made the government feel in a dilemma so that the idea of a robot tax emerged and became a debate for experts.

The author describes the robot tax as a government effort to carry out taxation aspects on automation robots and activities involving automation robots as a form of control in dealing with automation. The author argues that this is because the initiative in the form of a robot tax differs between Delvaux's proposal in the European Civil Law Rules on Robotics and the idea of a "robot tax" put forward by the President of South Korea in 2017. The European Civil Law Rules on Robotics provides a robot tax approach by making robots a legal person, so that it can become a tax subject while South Korea's "robot tax" is a form of reducing tax incentives on robot investment. The name robot tax came about because of the topic that became the culmination of the automation concerns brought about by Delvaux. Previous studies used by the author used the concept of lump-sum taxes imposed on business actors who use industrial robots.

South Korea's "robot tax" proposal has received little worldwide criticism. This is because what the President of South Korea wanted to do at that time was to reduce the level of tax incentives given to companies that actively invest in automation robots. Naming the robot tax is quite interesting because this initiative does not incur additional costs but only reduces the limit of the tax incentives provided. The government continues to incentivize companies to reduce their workforce through investment in automated robots. This proposal indirectly shows the government's formal acknowledgment that the massive automation that occurs in its country is starting to "eat" its tax revenues. With this proposal, the government hopes to implement a comprehensive public service and social welfare program.

The robot tax, which was introduced indirectly by Delvaux, received criticism from various parties because the definition of a robot he put forward was still too ambiguous. Delvaux defines smart autonomous robots as follows: "acquires autonomy through sensors and/or by exchanging data with its environment (inter-connectivity) and trades and analyses data; is self-learning (optional criterion); has a physical support; adapts its behaviours and actions to its environment."

There is still no general robot used by humans that can be called a smart autonomous robot. Most of the existing robots can be said to be "autonomous" but not yet "smart". The word "smart" in a general sense in society, indirectly indicates that robots are considered to be able to make their own decisions without being influenced by humans and can adapt themselves in various environments. This is important considering that giving electronic human status assumes that the robot is human and has rights that humans also have. The author in the previous discussion also stated that the existing AI system still uses a supervised learning system, which means that AI can do independent learning but humans still have full control over the AI. If it is analogous to human growth, the existing AI is still in the toddler stage (toddler). From the author's perspective, this concept is not impossible. However, by looking at the existing analogy, it is still too early and it seems like a "dream" to turn a robot into an electronic human because there are no robots that have complete capabilities like humans until now. The formation of a definition without the complete existence of the thing to be defined has the potential to lead to errors as described previously. In the world of criminology, there is a saying by William Blackstone that it is better for ten guilty people to run away than one innocent person to suffer.

In addition to the substance of the Delvaux proposal, the robot tax is considered to assess robotic innovation as a "catastrophe" and unethical. The author does not agree with this opinion. The author describes this tax as a double-edged sword, it can have positive and negative impacts depending on the tax system. In economics, there is a Laffer curve that shows the tax rate and state revenue. In this curve, taxes have a positive impact on rates resulting in the growth of tax revenues reaching a maximum point, then the tax rate showed a negative impact. When taxes show a positive impact on state revenues, people in general still carry out activities to increase

their income. This also shows the potential for public incentives with taxes to increase income so that they continue to receive income after deducting the desired tax to the optimal tax rate. This also applies to the robot tax. Business actors will consider whether the taxes that arise will still provide more benefits than using humans again. If business actors still feel that they are still getting benefits, business actors will continue to try to automate.

One important thing to be noted is that automation technology provides many advantages over humans. The government can also provide special incentives in several ways to maintain economic stability. Previous studies used by the author also show that the imposition of robot taxes still has a positive impact through mathematical tests on economic models. Nevertheless, the robot tax is considered suitable for countries that have been massively automated and feel the negative impact of such automation.

Robot Tax Methods

From the arguments that have been presented, the author argues that the robot tax is an acceptable thing. However, the income tax charged to the robot directly as a tax subject who can have the ability to pay his own tax is not yet possible for the author. The robot tax is now more likely to be imposed through business actors who carry out automation activities with automated robots. Therefore, in this section the author discusses several methods of taxation on robots that can be carried out in the current situation.

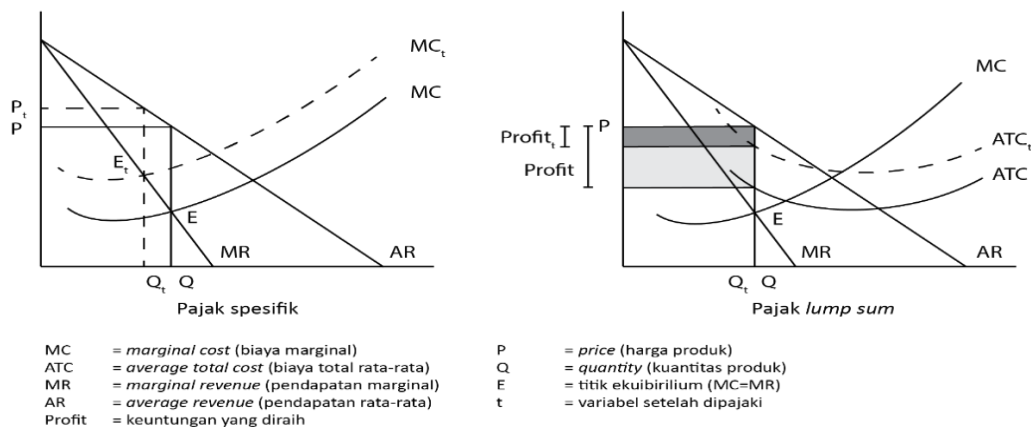
1. A Reduction of Depreciation Expenses on Robot Automation

Various countries generally provide incentives in the form of deductions in the form of depreciation costs that arise in correcting the residual value of their company's assets. Each country may have different rules for recognizing depreciation. The thing of concern is the method and time division of depreciation. In accounting, there are various methods of depreciation, namely the straight-line depreciation method, the declining balance depreciation method, the year number depreciation method, the working hour depreciation method, and the production unit depreciation method. Every business actor can select a favourable method for their business. Generally, the most desirable method is the method that can allocate a large depreciation expense at the beginning of the year which continues to decrease in value until the end of the year and in a short time. This relates to the concept of the time value of money. The amount of 100,000,000 rupiah in the present day will be more valuable than the same amount 3 years later. This matter is influenced by the concept of inflation where the value of the money will be increasingly worthless. The straight-line depreciation method provides the most favourable result for the government because the amount depreciated is the same every time. The greater the number of years of depreciation expense, the more cumulative burden embraced by business actors as a result of the concept of time value of money. The separation of robots from the category of general machinery and equipment is also a matter of concern, because automation robots are utilized to replace humans in the long term, so that they have a long-life use.

2. Lump-Sum Taxes and Specific Taxes

Lump-sum taxes and specific taxes are taxes levied based on the output produced. A lump sum tax is a tax levied on a certain amount regardless of the number of products produced. While the specific tax is a tax imposed with a certain amount on each unit of product. Both of these taxes can be imposed on production activities carried out by automation robots. The determination between lump-sum taxes and specific taxes is based on the objectives and behaviour of the market economy to be achieved. Lump-sum taxes are fixed costs for business actors, so that it will only affect the average cost curve, which shifts up while the marginal cost curve remains the same.

Figure 5 Graph of the impact of lump-sum taxes and specific taxes



Source: Processed by the author

Specific taxes have characteristics such as variable costs for business actors. Thus, it will affect the average cost curve and the marginal cost curve, which shifts to the top right. Indirectly, the imposition of specific taxes makes robots work and are taxed like humans who are paid according to the quantity of products produced. Specific taxes can be taxed per unit (fixed rate per unit) or advalorem tax (percentage of unit price). With the right formulation and regulation, this tax can be a good choice for various countries in taxing automation robots.

On the other hand, lump-sum taxes provide different aspects from general taxes. When imposed on all subjects, lump-sum taxes will not interfere with the price ratio in the market and will not change economic decisions. However, the neutrality offered by lump-sum taxes does not make it very popular. The regressive characteristics of taxes often collide with aspects of ability to pay and fairness. Lump-sum taxes reflect tax neutrality at the expense of tax equity. It is considered to be suppressed by using lower limits such as lower income limits in its application. Another disadvantage of lump-sum taxes is that it sometimes requires a complete change of the tax system to meet the needs. Nevertheless, the neutrality of lump-sum taxes is believed to be a safe solution when applied to robot automation.

3. Elimination of Tax Incentives for Automating Work

The author proposes reducing or eliminating incentives aimed at automating work, especially related to deductible loads. Abbot and Bogenschneider (2017) also propose various mechanisms to remove tax incentives in favour of automation. Corporate tax deductions can be discontinued for automation technology. This will eliminate the advantages that businesses get from automation which eliminates wage taxes, deduction timing, and indirect taxes. They also introduced an “automation tax” that could be based on the existing unemployment system. Businesses may be required to pay additional amounts into insurance plans if they perform automation at the expense of human workers. A corporate “entrepreneur” tax can be created for companies that rely on full automation. This would replace what the business entity would pay if it were staffed with human workers for whom it owed wage taxes. This would be the same as the self-employment tax paid by individuals, which would bring closer to the social security tax that they would otherwise have to pay. This tax can be based on the ratio of the company's profit to gross employee compensation costs. Overall, these ideas are not a tax imposed on robots but rather the company is related to the automation activities it does.

Other Solutions in the Face of Automation

1. Tax incentives on education and training activities for workers

Tax incentives on education and training activities for workers is given to business actors who are active in providing training and education for their workers, especially in adapting themselves to automation. With this incentive, the cost of training and education for workers will be lower and it is hoped that it will provide incentives for business actors to conduct training and education because this can increase the productivity and capabilities of

workers. This incentive is also a stimulus for companies in managing their financial strategies, especially those related to taxes. This incentive is very suitable to be applied to countries that have low labour competence because it can attract many business actors, especially multinational companies to concentrate training and education in the country.

In Indonesia, this incentive has been accommodated by the government through Article 6 paragraph (1) letter g of the Income Tax Law. The author recommends providing additional special incentives with an additional deduction of up to 25% of the cost of such education and training. Actually, additional incentives like this already exist in the form of Regulation of the Minister of Finance Number 128/PMK.010/2019 which provides additional incentives of up to 100% but this additional incentive is aimed at training and education participants who are not bound by a working relationship with any party. The author suggests that additional incentives are also needed, so that business actors have a tendency to improve the skills and expertise of their workers, especially with regard to developing the technology of automation compared to shifting existing workers. This can reduce layoffs which may occur.

2. Tax incentives for donations to philanthropic institutions

Tax incentives for donations to philanthropic institutions recognized by the government. Business actors, especially companies and people who have very high wealth can be conducted in some ways. High-income earners often use donations as a tool to save on taxes. Donation is a useful activity, but in many countries the regulation of tax incentives related to donations is still inadequate. There are many cases where business actors make donations in a special relationship or concentrate donations on those who provide special benefits to them so that the donations are of little benefit to the wider community. The narrowing of tax incentives to only donations made to social agencies or institutions recognized by the government or by increasing tax incentives on donations made to these entities or institutions provides encouragement to business actors in setting financial strategies so that the government and the wider community can still benefit from donations given. With this narrowing of incentives, the government is also expected to further expand the existing network of philanthropic institutions. This also indirectly encourages activities carried out by philanthropic institutions that are recognized by the government.

In Indonesia, this incentive has been accommodated through Article 6 paragraph (1) letters “i” to “m” of the Income Tax Law which is further regulated in a Minister of Finance Regulation. Number 76/PMK.03/2011. In the 2019 World Giving Index created by the Charity Aid Foundation, Indonesia is ranked 10th and is a major leader in the growth of this goodness index. The United States, Myanmar and New Zealand are the top 3 in this index. With the economic philosophy of gotong royong, it is hoped that donations will be able to help the government in providing maximum public services and facilities with friendly and targeted regulations.

3. Tax incentives for Research & Development activities

Tax incentives for Research & Development activities can also be imposed to stimulate research and development activities. These incentives have the same background as tax incentives for education and training. This incentive can have an offsetting effect from the imposition of taxes on automation robots. This incentive will encourage business actors to continue to innovate in their business. Furthermore, this incentive can be given to institutions or agencies that focus on technology development with higher rates so as to make the country a destination for research & development activities. This incentive is also very helpful for the government in providing research & development facilities for the community through these institutions or agencies because the government in general cannot provide them.

In Indonesia, this incentive has also been regulated through Article 6 paragraph (1) letter f of the Income Tax Law. The author argues that this incentive can be given an additional up to

100% or even 200%. Incentive measures can also be regulated based on technology patents generated for activities in Indonesia. The government needs to provide the maximum possible support for research and development because so far research and development may be avoided because business actors want to avoid the risk of failure that occurs during these research and development activities. With additional incentives, the government provides protection for business actors conducting research and development activities. The author argues that the provision of additional incentives can be conducted by any countries and at any time that wants to become a leader in the field of research and development. According to Diestch (2015), the rate competition is relatively more profitable for those who cut their taxes from the beginning.

4. Revision of individual and corporate income tax rate

The existing tax systems in various countries tend to be more profitable for business actors with very high incomes, especially the richest 5-10% group. Existing taxes generally uphold the principle of quality as seen from the use of progressive rates. The principle which implies that everyone is taxed according to his or her ability does not apply to this very wealthy group. However, at this level, the relative tax burden actually decreased even lower than the poor. This happens because the existing tax does not tax capital but focuses on income. Rich people have a saving money habit, therefore generally there is no potential tax that comes after. On the other hand, although poor people in various countries are not subject to income tax at a certain level of income, they use all of their income to satisfy their needs subject to value added taxes (VAT). This tax contradicts the overall principle of equity. The existing tax system seems to strongly support income and wealth inequality. Therefore, it is necessary to adjust the income tax system by re-adjusting income groups, increasing the limit on income not subject to personal tax, and increasing rates for the highest income group and business entities. This policy is recommended to be applied to countries with high wealth inequality but with high level of tax compliance.

In 2020, the Indonesian Government had issued Omnibus Law on Tax Provisions and Facilities for Economic Strengthening as part of the Omnibus Law. This bill regulates various tax facilities aimed at attracting investment and supporting the economy in the long term. One of the points of this bill is the reduction in corporate income tax rates. The newest regulation is Tax Regulation Harmonization which has just been published in Law Number 7 Year 2021. In the bill, the corporate income tax rate will be to 22% starting from 2022 onwards. The author appreciates the government's steps with this policy but one point that needs to be considered for the author is that the government must improve the quality of its workforce to be more competent. One of the real impacts of this rate reduction is a decrease in tax revenue in the short term. The government should be more careful in managing its revenue redistribution strategy. Mistakes in strategy can affect the ineffectiveness of the benefits of economic change that are felt by the whole community. This policy also needs to be studied more deeply by experts.

CONCLUSION

Conclusion

Automation will shift the role of humans in jobs, because automation offers many advantages over humans. Automation not only makes some jobs escape humans, but also creates some new jobs. Question whether the impact of automation causes more jobs lost than jobs created or vice versa is still a matter of uncertainty. Studies conducted by various institutions are not able to predict the extent of the impact of automation can occur. The potential of automation technology is believed to be almost limitless and in an unpredictable space of time. This is proved by the failure of several studies that predict the ability of technology to "become" humans. In addition, by looking at data related to technology that is happening, it can be concluded that technology grows and develops exponentially. This

encourages the author to conclude that automation technology will one day shift human jobs more than new jobs created. Countries that support automation massively are countries that have limited manpower due to the aging population in that country.

The robot tax is one of the policies taken to reduce the pace of automation and provide time and financial opportunities for the government to provide public facilities needed by the community in facing automation. In addition, the robot tax is also intended to reduce income inequality that occurs and the tax revenue base that could potentially be lost due to automation. In assessing Delvaux's proposal, the author considers that the imposition of legal subject status on robots is still believed to be inappropriate because the definition still alludes to robots that are dependent on humans. The author also responds that the discourse of robot taxes, which is regarded as an inappreciated innovation is an incorrect statement, because robot taxes can create incentives for businesses to keep on developing their technology.

The author provides other alternatives in robot tax, namely: tax incentives on employee education and training activities, tax incentives on research activities and development, tax incentives on donations to recognized social institutions government, and readjustment of individual and corporate income tax rates. The first incentive may encourage business actors to provide education and training programs so that workers gain additional skills or expertise that are useful in dealing with automation. The second incentive can build technological innovation processes, create offsetting effects with robot taxes, and promote the country as a place for research and development. The third incentives aim to maximize the benefits of donations given to the wider community. The final incentive in readjustment of individual and corporate income tax rate should to be reformulated to reflect tax equity for all income layers and maximize tax revenue potential.

Suggestion

Based on the conclusion in the previous section, the author provides several suggestions regarding what has been discussed in this paper. Predicting the potential for technological advances is not an easy job, but the approach to predict is not an impossible action to do. Most studies have a weakness that has the same tendency, named the availability of data. The author suggests to governments in various countries to be more open in information sharing and statistics, which enable to provide comprehensive and in-depth data used by the general public in conducting research as a form of public participation in the state. The author also urges leaders in various countries to pay attention to the preparation of the community in facing automation, especially in the fields of education and health. The author also encourage to business and technology leaders not to forget to continue to provide benefits to the wider community through their efforts. Synergy actions from the government, business actors, and the community is needed in the sustainability of a country.

The author also suggests three recommendations in terms of robot taxes, namely setting deductible depreciation expenses, introducing taxes in the form of lump-sum taxes and specific taxes, and removing tax incentives that encourage automation. The deductible depreciation expense is based on the concept of the time value of money. The option between lump-sum taxes or specific taxes on automation robots is based on considerations in opting either quality or efficiency aspects in terms of the country's economy. The introduction of an "automation" tax can also be imposed on transition activities carried out by business actors. The "entrepreneur" tax is a tax option for business entities whose business activities are run entirely by automated robots.

REFERENCES

Abbott, R., & Bogenschneider, B. (2018). Should robots pay taxes: Tax policy in the age of automation. *Harv. L. & Pol'y Rev.*, 12, 145. Guildford: University of Surrey

- Agrawal, A., Gans, J., & Goldfarb, A. (2018). *Prediction machines: the simple economics of artificial intelligence*. Harvard Business Press.
- Charity Aid Foundation. (2019). *CAF World Giving Index 10th Edition*. Charity Aid Foundation.
- CNBC Indonesia. (2019). *Pejabat Eselon III-IV Bappenas yang Pertama Digantikan Robot*. November 29. Accessed Desember 10, 2019. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20191129130221-4-119040/pejabat-eselon-iii-iv-bappenas-yang-pertama-digantikan-robot>.
- Davis, N. (2016). *What is the fourth industrial revolution?* Januari 19. Accessed November 30, 2019. <https://www.weforum.org/agenda/2016/01/what-is-the-fourth-industrial-revolution/>.
- Delvaux, M. (2017). *Draft Report with Recommendations to the Commission on Civil Law Rules on Robotics*. Brussels: European Parliament Committee on Legal Affairs.
- Dunlop, T. (2017). *What is a robot exactly – and how do we make it pay tax?* Maret 13. Accessed November 29, 2019. <https://www.theguardian.com/sustainable-business/2017/mar/13/what-is-a-robot-exactly-and-how-do-we-make-it-pay-tax>.
- Frey, C. B., & Osborne, M. A. (2017). *The future of employment: How susceptible are jobs to computerisation?*. *Technological forecasting and social change*, 114, 254-280.
- Gasteiger, E., & Pretzner, K. (2017). *A note on automation, stagnation, and the implications of a robot tax*. Discussion Paper, Berlin: Freie Universitat Berlin.
- Gates, Bill, interview by Nikkei. (2018). *'Robot taxes' will help keep humans employed, Bill Gates predicts* (November 3).
- Gould, S. (2018). *It took 75 years for the telephone to reach 100 million users... and it took Candy Crush Saga 15 months*. *Business Insider*, 28 July 2015.
- Iansiti, M., & Lakhani, K. R. (2017). *The Truth About Blockchain*. *Havard Buiness Review*: January–February 2017, 118-127.
- International Federation of Robotics. (2019). *IFR World Robotics Presentation - 18 Sept 2019*. Shanghai, September 18.
- Jahanian, F. (2011). *National Robotics Initiative*. September. Accessed Juni 12, 2020. https://cra.org/crn/2011/09/national_robotics_initiative/.
- Kim, S. M. (2018). *Policy Directions for S. Korea's Robot Industry*. Agustus 17. Accessed Juni 2, 2020. <http://www.businesskorea.co.kr/news/articleView.html?idxno=24394>.
- Lakshminarayanan, A. (2019). *Banking and the cloud: "Should banks adopt cloud computing solutions?"* Oktober 11. Accessed Juni 2, 2020. <https://bigdata-madesimple.com/banking-cloud-computing-solutions/>.
- Levy, F., & Nurname, R. (2004). *The New Division of Labor: How Computers Are Creating the Next Job Market*. New York: Princeton University Press.
- Lin, Z. (2017). *Chinese Manufacturing Sector Rides Fourth Industrial Revolution Wave*. Mei 5. Accessed November 29, 2019. http://www.chinatoday.com.cn/english/economy/2017-05/05/content_740124.htm.
- Microsoft Azure. (2020). *What is cloud computing? A beginner's guide*. Accessed Juni 2, 2020. <https://azure.microsoft.com/en-us/overview/what-is-cloud-computing/>.
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative data analysis: An expanded sourcebook*. London: SAGE Publications.
- Mitchell, T. (1997). *Machine Learning*. New York: McGraw-Hill Education. Moravec, Hans P. 2020. *Robot: Definition, History, Uses, Types, & Facts*. Juni 3. Accessed Juni 5, 2020. <https://www.britannica.com/technology/robot-technology>.
- National Science Foundation. (2019). *National Robotics Initiative 2.0: Ubiquitous Collaborative Robots*. NSF 20-522, Virginia: National Science Foundation.

- Nazir, M. (2014). *Metode Penelitian*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Nevejans, N. (2016). *European Civil Law Rules on Robotics*. Study for The JURI Committee, Brussels: European Parliament.
- OECD. (2014). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Accessed November 30, 2019. https://www.pmstax.com/intl/OECD-BEPS/BEPS_Digital_Economy_140916.pdf.
- Olavsrud, T. (2013). *How Cloud Computing Helps Cut Costs, Boost Profits*. Maret 12. Accessed Juni 2, 2020. <https://www.cio.com/article/2387672/how-cloud-computing-helps-cut-costs-boost-profits.html>.
- Pardes, A. (2020). *The WIRED Guide to the Internet of Things*. Februari 7. Accessed Juni 19, 2020. <https://www.wired.com/story/wired-guide-internet-of-things/>.
- Pearlman, S. (2019). *What is Internet of Things?* Agustus 7. Accessed Juni 19, 2020. <https://www.talend.com/resources/internet-of-things/>.
- Reddy, R. (2004). *Fifty years of progress in speech recognition*. *The Journal of the Acoustical Society of America*, 116(4), 2498-2498.
- Reiff, N. (2020). *Blockchain Explained*. Februari 1. Accessed Juni 30, 2020. <https://www.investopedia.com/terms/b/blockchain.asp>.
- Rosic, A. (2016). *What is Blockchain Technology? A Step-by-Step Guide For Beginners*. Accessed Juni 19, 2020. <https://blockgeeks.com/guides/what-is-blockchain-technology/>.
- Schwab, K. (2016). *The Fourth Industrial Revolution: what it means, how to respond*. Januari 14. Accessed November 28, 2019. <https://www.weforum.org/agenda/2016/01/the-fourth-industrial-revolution-what-it-means-and-how-to-respond/>.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- The Headquarters for Japan's Economic Revitalization. (2015). *New Robot Strategy*. Tokyo: Prime Minister's Office of Japan.
- The Headquarters for Japan's Economic Revitalization. (2014). *Japan Revitalization Strategy Revised in 2014*. Tokyo: Prime Minister's Office of Japan.
- The Headquarters for Japan's Economic Revitalization. (2015). *Summary of Japan's Robot Strategy - It's vision, strategy and action plan*. Tokyo: Prime Minister's Office of Japan.
- Thuemmel, U. (2018). *Optimal taxation of robots*.
- World Bank. (2019). *World Development Indicators: Decent work and productive employment*. Accessed Juni 20, 2020. <http://wdi.worldbank.org/table/2.4>.
- Yanow, D. (2000). *Conducting interpretive policy analysis* (Vol. 47). SAGE Publications.
- Yanow, D. (2007). *Interpretation in policy analysis: On methods and practice*. *Critical policy analysis*, 1(1), 110-122.
- Yoon, S. W. (2017). *Korea takes first step to introduce 'robot tax'*. Agustus 7. Accessed Juni 28, 2020. https://www.koreatimes.co.kr/www/news/tech/2017/08/133_234312.html.

KEPATUHAN WAJIB PAJAK DI ERA PANDEMI COVID19: KESADARAN WAJIB PAJAK, PELAYANAN PERPAJAKAN, PERATURAN PERPAJAKAN**Reynaldo Tan¹⁾; Yusak David Hizkiel²⁾; Amrie Firmansyah^{3*)}; Estralita Trisnawati⁴⁾**¹⁾ reynaldo9788@gmail.com, Magister Akuntansi Universitas Tarumanagara²⁾ yusakhizkiel19695@gmail.com, Magister Akuntansi Universitas Tarumanagara³⁾ amrie@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*⁴⁾ estralitat@fe.untar.ac.id, Magister Akuntansi Universitas Tarumanagara

*email korespondensi

Abstract

This study examines the effect of taxpayer awareness, tax services and tax regulations on taxpayer compliance. The research data was obtained from an online questionnaire survey from respondents, namely non-hospital doctors. Questionnaires were distributed to 60 respondents based on random sampling, but which can be used later in this study amounted to 41 observations. The questionnaire was distributed from March 26, 2021, to April 2, 2021, online. Testing the data of this research was done by using multiple linear regression analysis. The study result concludes that taxpayer awareness is not associated with taxpayer compliance. On the other hand, tax services and tax regulations are positively associated with taxpayer compliance. This study indicates that the Indonesian Tax Authority should pay attention to the behavior of certain individual taxpayers in the context of extensification of increasing state revenues.

Keywords: Service, Awareness, Regulation, Compliance, Taxpayer

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan perpajakan dan peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. Data penelitian diperoleh dari survei kuisisioner secara *online* dari responden yaitu dokter non rumah sakit. Kuisisioner distribusikan kepada 60 responden berdasarkan *random sampling*, namun yang dapat digunakan selanjutnya dalam penelitian ini berjumlah 41 observasi. Kuisisioner didistribusikan 26 Maret 2021 sampai 2 April 2021 secara *online*. Pengujian data penelitian ini dilakukan dengan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun, pelayanan perpajakan dan peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini mengindikasikan bahwa Otoritas Pajak Indonesia perlu memperhatikan perilaku wajib pajak pribadi tertentu dalam rangka ekstensifikasi peningkatan penerimaan negara.

Kata kunci: Pelayanan, Kesadaran, Peraturan, Kepatuhan, Wajib Pajak

PENDAHULUAN

Kondisi pandemi COVID-19 yang terjadi di awal tahun 2020 mengakibatkan penerimaan pemerintah menjadi rendah (Santoso, 2021). Salah satu sumber terbesar untuk memenuhi kebutuhan kesehatan masyarakat dalam mengatasi pandemi ini adalah penerimaan pajak. Pajak merupakan sumber penerimaan Pemerintah yang digunakan dalam pembangunan di Indonesia (Mareti & Dwimulyani, 2019). Menurut Menteri Keuangan Indonesia menyatakan bahwa sampai pada akhir tahun 2020 penerimaan pajak telah mencapai 85,65% dari target penerimaan pajak sebesar Rp. 1.198,8 triliun dengan tingkat kepatuhan mencapai 78% (Kementerian Keuangan, 2020). Tingkat kepatuhan Wajib Pajak non karyawan dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan mengalami penurunan yang signifikan dibandingkan tahun-tahun sebelumnya (Kementerian Keuangan, 2020). Keleluasaan untuk menunda penyampaian SPT terjadi karena tingkat kesadaran Wajib Pajak non karyawan menjadi berkurang (PajakOnline, 2020). Adanya relaksasi atau kelonggaran melakukan penyampaian SPT tahunan di tengah masa pandemi dalam rangka meringankan beban perpajakan masih belum dapat mengakibatkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya mengalami peningkatan (PajakOnline, 2020). Padahal penerimaan pemerintah dari sektor perpajakan didukung dengan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak merupakan bentuk kerelaan individu dalam memenuhi kewajiban

membayar pajak sebagai bentuk tanggung jawabnya sebagai warga negara kepada pemerintah (Yustikasari et al., 2020).

Wajib pajak orang pribadi non karyawan seperti profesi dokter di Indonesia semakin meningkat setiap tahunnya. Tercatat jumlah profesi dokter di Indonesia mengalami peningkatan sebanyak 10-12 ribu per tahunnya (Kementerian Kesehatan, 2020). Berdasarkan data yang terdaftar di IDI, jumlah profesi dokter mencapai 160 ribu yang terdiri dari 138 ribu dokter umum dan 30 ribu dokter spesialis yang jumlahnya dinamis (Kementerian Kesehatan, 2020). Berdasarkan data tersebut, dokter merupakan profesi yang memiliki potensi sebagai kontributor penerimaan pajak. Walaupun jumlahnya masih lebih rendah dibandingkan dengan wajib pajak badan, kepatuhan wajib pajak orang pribadi dapat mempengaruhi jumlah penerimaan negara dari sektor perpajakan di Indonesia. Kewajiban wajib pajak khususnya tenaga kesehatan banyak dipengaruhi persepsi dan perilaku dari wajib pajak tersebut. Tenaga kesehatan yang memiliki tingkat pendidikan yang cukup tinggi seharusnya memiliki pemahaman atas kewajiban perpajakan yang lebih baik (Pujilestari et al., 2021). Oleh karena itu, penelitian terkait dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi atas tenaga kesehatan perlu untuk diinvestigasi lebih lanjut.

Penelitian terkait dengan kepatuhan wajib pajak banyak dilakukan dengan penelitian keperilakuan individu atas respon kepatuhan pajak. Arham & Firmansyah (2021) mengidentifikasi penelitian kepatuhan wajib pajak di Indonesia sebagian besar didominasi oleh kepatuhan usaha mikro, kecil dan menengah (UMKM) yang mengidentifikasi 37 artikel yang terbit di jurnal terindeks Sinta dan Scopus selama periode 2014 sampai dengan 2020. Dengan demikian, pengujian kepatuhan pajak atas wajib pajak orang pribadi selain UMKM penting untuk diinvestigasi. Salah satu wajib pajak yang menarik untuk dibahas pada masa pandemic covid19 adalah tenaga kesehatan. Sebagaimana ketentuan PP 29/2020, dokter yang menjadi bagian dari tenaga kesehatan yang bertugas memberikan pelayanan kesehatan untuk penanganan Covid-19 dan mendapatkan penghasilan lainnya dari pemerintah, dikenakan PPh 0% atau bebas pajak (PajakOnline, 2021). Adanya insentif tersebut mengakibatkan kepatuhan wajib pajak dokter perlu diulas lebih lanjut.

Tenaga kesehatan memiliki peran dalam memenuhi kewajiban perpajakan dalam kontribusi atas penerimaan pemerintah dalam Anggaran Belanja dan Pendapatan Negara (APBN), sehingga tenaga kesehatan tidak merasa dirugikan atas pembayaran yang dilakukan dan tidak merasa ada paksaan oleh pemerintah. Kesadaran wajib pajak merupakan suatu kondisi seseorang ketika mengetahui, mengakui, menghargai dan mentaati ketentuan perpajakan yang berlaku (Muliari & Setiawan, 2011). Mintje (2016), Nugroho et al. (2016), Patmasari et al. (2016), Samira (2015) menemukan bahwa kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak non karyawan di kalangan tenaga kesehatan memiliki peran dalam pembayaran pajak dan menjadi salah satu sumber penerimaan pemerintah dalam mendanai pembangunan negara. Beberapa wajib pajak mungkin menganggap menganggap kewajiban perpajakan merupakan beban yang harus ditanggung. Kondisi tersebut mengakibatkan sikap tidak patuh wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sejalan dengan hal tersebut, Yanti et al. (2021), Yustikasari et al. (2020) menemukan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, masih adanya inkonsistensi hasil pengujian kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan perpajakan dalam penelitian sebelumnya mengakibatkan pengujian variabel ini perlu dilakukan kembali.

Pelayanan petugas pajak merupakan salah satu komponen penting dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Pelayanan petugas pajak kepada wajib pajak yang baik harus mampu memberikan kepuasan dan sesuai dengan standar pelayanan yang dapat dipertanggungjawabkan (Ariani & Biettant, 2019). Pegawai pajak akan memberikan pelayanan

optimal untuk memberikan simpati masyarakat, sehingga masyarakat akan menyadari pentingnya melaksanakan kewajiban perpajakannya (Mareti & Mulyani, 2019). Tingginya kualitas pelayanan yang diberikan oleh petugas pajak dapat mempengaruhi wajib pajak dalam melaksanakan perpajakannya (Mareti & Mulyani, 2019). Pelayanan yang baik dari petugas mengakibatkan kenyamanan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (Pebrina & Hidayatulloh, 2020). Pelayanan yang baik bukan hanya perlakuan yang baik saja namun juga petugas pajak dapat memberikan informasi yang relevan kepada wajib pajak (Pradana & Firmansyah, 2020). Peningkatan kualitas pelayanan pajak yang berdampak pada kepatuhan wajib pajak merupakan salah satu ukuran dari keberhasilan reformasi perpajakan di Indonesia (Harmentita et al., 2016). Ardiyansyah et al. (2016), Ariani & Biettant (2019), Harmentita et al. (2016), Pebrina & Hidayatulloh (2020), Samira (2015) menyimpulkan bahwa pelayanan petugas pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Di sisi lain, ketidakpuasan wajib pajak dalam menerima pelayanan dari petugas pajak mengakibatkan sifat patuh wajib pajak menjadi berkurang. Kualitas pelayanan yang cukup baikpun tidak dapat menjadi jaminan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Patmasari et al., 2016). Bahri et al. (2018), Patmasari et al. (2016), Ulynnuha (2018) menemukan bahwa pelayanan petugas pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Adanya perbedaan hasil pengujian sebelumnya mengakibatkan pengujian pelayanan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak perlu untuk dilakukan pengujian kembali.

Selanjutnya, peraturan perpajakan bertujuan dengan mekanisme perpajakan di suatu negara dapat diimplementasikan dengan baik (Suyanto, 2020). Profesi dokter yang memiliki penghasilan pribadi dari pekerjaannya harus memahami peraturan perpajakan dalam menghitung dan membayarkan kewajiban perpajakannya. Peraturan perpajakan terus mengalami perubahan mengakibatkan wajib pajak harus mengikuti dinamika ini sehingga wajib pajak mudah dalam memahami peraturan pajak (Bahri et al., 2018). Semakin peraturan perpajakan dipahami diharapkan wajib pajak akan semakin patuh dalam membayar pajak. Pemahaman yang baik atas peraturan perpajakan dari wajib pajak berkorelasi dengan ketaatan kewajiban perpajakannya dalam rangka memenuhi kontribusinya sebagai warga negara (Fitria & Supriyono, 2019). Beberapa pengujian yang menyimpulkan bahwa peraturan perpajakan berpengaruh positif dengan kepatuhan wajib pajak (Fitria & Supriyono, 2019; Ilhamsyah et al., 2016; Mareti & Mulyani, 2019; B. P. Putra et al., 2020). Seringkali peraturan-peraturan dan pelaksanaannya tidak mudah untuk dipahami yang berakibat rendahnya kepatuhan pajak. Pebrina & Hidayatulloh (2020) menemukan bahwa peraturan perpajakan tidak mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, pengujian peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak perlu untuk dilakukan kembali.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan perpajakan, dan peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak kalangan tenaga kesehatan profesi dokter non rumah sakit. Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi literatur penelitian kepatuhan wajib pajak khususnya di Indonesia. Selain itu, penelitian ini diharapkan berkontribusi digunakan oleh Otoritas Perpajakan di Indonesia dalam meningkatkan kebijakan perpajakan terhadap wajib pajak orang pribadi.

KAJIAN PUSTAKA

Wajib pajak individu perlu memiliki kesadaran kewajiban perpajakan yang dimiliki dalam rangka memenuhi kewajibannya sebagai warga negara. Kesadaran wajib pajak diperlukan dalam mendukung dan berpartisipasi atas upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak. Kesadaran wajib pajak erat kaitannya dengan membayar kewajiban perpajakannya secara tepat waktu dan tepat jumlah. Kesadaran wajib pajak didukung dari sisi

psikologi individu tersebut dalam melakukan suatu tindakan tertentu (Kan et al., 2020). Tindakan tersebut dibangun dengan keyakinan terencana dari individu tersebut (Ajzen, 1991).

Keyakinan-keyakinan tersebut yang dapat mendorong wajib pajak orang pribadi dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Berdasarkan keyakinan-keyakinan tersebut, wajib pajak perlu menyadari bahwa pajak merupakan bentuk partisipasi mereka dalam menunjang pembangunan negara. Selain itu, kesadaran wajib pajak orang pribadi dalam menunda dan mengurani kewajiban perpajakannya dapat merugikan negara. Wajib pajak orang pribadi juga menyadari bahwa kewajiban perpajakan tersebut sesuai dengan peraturan perundang-undangan di Indonesia yang berlaku untuk setiap warga negara. Kondisi ini sejalan dengan Mintje (2016), Nugroho et al. (2016), Patmasari et al. (2016), Samira (2015).

Kesadaran wajib pajak tidak terlepas dari keyakinan dari individu tersebut dalam memandang kewajiban perpajakan kepada setiap individu dalam suatu negara. Profesi dokter yang merupakan menjadi bagian tenaga kesehatan menganggap kontribusi dalam pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah dapat dilakukan dengan mematuhi kewajiban perpajakan. Perilaku ini didasari dari keyakinan yang sudah terencana dari wajib pajak profesi dokter.

H₁: Kesadaran wajib pajak berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak

Respon wajib pajak terhadap pelayanan yang dilakukan oleh petugas pajak dapat mendasari tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak tersebut. Kondisi ini dapat dilihat dari teori perilaku yang terencana (Ajzen, 1991), di mana individu akan bertindak sesuai dengan keyakinan perilaku (Afdalia et al., 2014). Respon wajib pajak dapat berupa kenyamanan dan kemudahan dalam proses pelayanan perpajakan. Selain itu, respon wajib pajak dapat berkorelasi dengan kedisiplinan petugas pajak dalam memberikan pelayanan dan kemudahan akses. Selain itu, wajib pajak menilai petugas pajak dalam merespon dan melayani wajib pajak tidak melakukan diskriminasi.

Proses transaksi perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dan pelayanan yang dilakukan oleh petugas pajak turut membentuk sikap wajib pajak dalam merespon kepatuhan perpajakan. Petugas pajak yang merupakan wakil pemerintah dalam berhubungan dengan wajib pajak, memberikan cerminan kualitas pelayanan Pemerintah kepada masyarakat. Oleh karena itu, pelayanan dari petugas pajak dapat meningkatkan kewajiban perpajakan dari wajib pajak. Kondisi ini sejalan dengan temuan dari Ardiyansyah et al. (2016), Ariani & Biettant (2019), Harmenita et al. (2016), Pebrina & Hidayatulloh (2020), Samira (2015).

Pelayanan perpajakan yang dilakukan oleh petugas pajak dapat mempengaruhi respon wajib pajak orang pribadi sebagai individu. Kondisi ini terkait dengan dengan keyakinan perilaku dari wajib pajak dalam merespon pelayanan tersebut. Pelayanan baik Pemerintah yang diwakili oleh petugas pajak dapat mendorong kepatuhan wajib pajak orang pribadi termasuk profesi dokter yang memiliki pekerjaan bebas.

H₂: Pelayanan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Tingkat pemahaman wajib pajak akan peraturan perundangan di bidang perpajakan erat kaitannya dengan keyakinan dari individu tersebut (Ajzen, 1991). Keyakinan individu dapat terlihat dari perilakunya dalam merespon atas pemahaman dari peraturan perundangan tertentu termasuk perpajakan (Pujilestari et al., 2021). Wajib pajak mempertimbangkan kepastian hukum atas implementasi perpajakan di suatu negara khususnya di Indonesia. Perspektif wajib pajak dalam memahami pengetahuan atas peraturan perpajakan di Indonesia berkaitan erat dengan kewajiban perpajakan yang dikenakan terhadap wajib pajak tersebut. Setelah keyakinan muncul pada diri wajib pajak, maka wajib pajak akan memutuskan untuk memiliki niat untuk mematuhi undang-undang perpajakan yang nantinya akan ditransformasikan menjadi perilaku kepatuhan terhadap aturan perpajakan (I. P. F. D. Putra & Firmansyah, 2018).

Apabila wajib pajak memiliki tingkat pemahaman yang baik atas peraturan perpajakan, maka wajib pajak tersebut cenderung untuk menaati kewajiban perpajakannya. Pemahaman

wajib pajak orang pribadi terkait dengan peraturan perpajakan dapat meliputi kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi dan dampak pemenuhan kewajiban perpajakan terhadap wajib pajak, pemerintah dan masyarakat. Fitria & Supriyono (2019), Ilhamsyah et al. (2016), Mareti & Mulyani (2019), B. P. Putra et al. (2020) membuktikan bahwa peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

Wajib pajak orang pribadi profesi dokter menganggap bahwa peraturan perpajakan merupakan dasar dalam penerapan perpajakan di Indonesia. Profesi dokter merupakan wajib pajak yang cenderung untuk mematuhi peraturan perpajakan karena tingkat pendidikan yang lebih baik. Selain itu, profesi dokter merupakan profesi yang lebih memahami atas pembangunan pemerintah yang salah satu sumbernya dari perpajakan. Oleh karena itu, profesi dokter menganggap bahwa kewajiban perpajakan perlu dijalankan selama diatur dalam peraturan perundangan.

H₃: Peraturan Perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak.

METODE

Data yang digunakan adalah data primer sehingga instrumen yang digunakan adalah survei kuisioner. Populasi penelitian ini adalah wajib pajak profesi dokter yang terdapat di wilayah Jabodetabek. Proses penyebaran dan pengisian online dilakukan pada tanggal 26 Maret 2021 sampai 2 April 2021. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *random sampling* dengan menyebarkan 60 kuisioner kepada responden. Sampel final yang dapat digunakan untuk pengolahan data lebih lanjut sebanyak 41 responden (observasi), 10 responden bukan merupakan dokter, sedangkan 9 lainnya tidak mengisi kuisioner dengan lengkap. Kuisioner disebarkan secara online kepada dokter umum dan dokter gigi di Jabodetabek yang membuka praktek di luar rumah sakit melalui google forms dengan link <https://forms.gle/XCz8iUsEPRdFJZXH8>

Variabel terikat dalam penelitian ini kepatuhan wajib pajak, variabel bebas (independen) adalah kesadaran wajib pajak, pelayanan perpajakan, dan peraturan perpajakan. Indikator yang digunakan kesadaran wajib pajak mengikuti Samira (2015), pelayanan perpajakan mengikuti indikator yang digunakan oleh (Samira, 2015), indikator dari peraturan perpajakan mengikuti Suyanto (2020), sedangkan indikator kepatuhan wajib Pajak mengikuti Samira (2015).

Metode analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda, dengan model penelitian sebagai berikut:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + \epsilon_i$$

Dimana:

- Y : kepatuhan pajak orang pribadi
- X₁ : kesadaran wajib pajak
- X₂ : pelayanan perpajakan
- X₃ : peraturan perpajakan

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan data dari hasil kuisioner yang digunakan dalam pengujian data penelitian, berikut merupakan ringkasan hasil dari uji validitas untuk setiap variabel penelitian.

Tabel 1. Hasil Uji Validitas Kesadaran Wajib Pajak

No.	Pernyataan	Koef. Korelasi
1	Wajib pajak menyadari bahwa pajak merupakan iuran rakyat sebagai sumber dana pembangunan	.680**
2	Wajib pajak menyadari bahwa pajak merupakan iuran rakyat yang digunakan sebagai pengeluaran umum pelaksanaan fungsi dan tugas pemerintah	.854**
3	Wajib pajak menyadari bahwa pajak merupakan sumber penerimaan negara yang terbesar	.836**
4	Wajib pajak menyadari bahwa pajak merupakan kewajiban warga negara	.742**

Tabel 2. Hasil Uji Validitas Pelayanan Perpajakan

No.	Pernyataan	Koef. Korelasi
1	Petugas pajak telah memberikan pelayanan pajak dengan baik	.803**
2	Penyuluhan yang dilakukan oleh petugas pajak dapat membantu pemahaman	.843**
3	Petugas pajak senantiasa memperhatikan keberatan Wajib Pajak atas pajak yang dikenakan	.849**
4	Petugas pajak memberikan kemudahan pembayaran dan pelunasan pajak	.812**
5	Petugas pajak memberikan kepastian informasi layanan akan dilaksanakan	.688**
6	Petugas pajak memberikan memiliki kemampuan memberikan layanan secara seksama	.693**
7	Petugas pajak bersedia untuk senantiasa membantu dan merespon wajib pajak	.612**
8	Petugas pajak memiliki komitmen untuk melaksanakan layanan tanpa kesalahan dan tuntas	.812**

Tabel 3 Tabel Uji Validitas Peraturan Perpajakan

No	Pernyataan	Koef. Korelasi
1	Pelaksanaan peraturan perpajakan sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku	.640**
2	Terdapat jaminan kepastian hukum yang diperoleh Wajib Pajak dalam hal sanksi perpajakan	.809**
3	Terdapat kemudahan ketentuan SPT pajak untuk dipahami oleh Wajib Pajak	.809**
4	Terdapat kesesuaian antara peraturan perpajakan dengan pengisian SPT	.883**

Tabel 4 Hasil Uji Validitas Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Pernyataan	Koef. Korelasi
1	Secara umum Wajib Pajak paham dan berusaha memahami Undang-Undang Perpajakan	.690**
2	Wajib Pajak selalu mengisi formulir pajak dengan benar	.622**
3	Wajib Pajak selalu menghitung pajak dengan jumlah yang benar	.726**
4	Wajib Pajak selalu membayar tepat pada waktunya	.820**
5	Wajib Pajak selalu melapor tepat pada waktunya	.726**
6	Wajib Pajak tepat waktu dalam menyampaikan dan menyerahkan berkas SPT untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir	.660**
7	Wajib Pajak tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak	.572**
8	Wajib Pajak tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan	.611**
9	Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa yang terlambat dalam tahun terakhir	.620**
10	Wajib Pajak tidak pernah mendapat surat teguran	.791**

Selanjutnya, dalam ringkasan hasil uji realibilitas sebagaimana Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai cronbach alpha lebih besar dari 0.6 (Sujarweni, 2015), sehingga seluruh variabel reliable.

Tabel 5 Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach alpha	Keterangan
1	Kesadaran Wajib Pajak	.785	Reliabel
2	Pelayanan Perpajakan	.899	Reliabel
3	Peraturan Perpajakan	.795	Reliabel
4	Kepatuhan	.874	Reliabel

Selanjutnya, Tabel 6 menunjukkan statistik deskriptif atas variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 6. Statistik Deskriptif

No.	Variabel	Mean	Med	Std. Dev.	Min	Max
1.	Kepatuhan Wajib Pajak	4.448	5	0.453	2	5
2.	Kesadaran Wajib Pajak	4.304	4	0.504	2	5
3.	Pelayanan Perpajakan	4.25	4	0.555	2	5
4.	Peraturan Perpajakan	4.237	4	0.747	2	5

Adapun hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini terdapat dalam Tabel 7 di bawah ini:

Tabel 7 Ringkasan Uji Hipotesis

Variabel	Coef	t-stat	Sig
Koefisien	16.919	2.756	0.004 ***
Kesadaran Wajib Pajak	0.185	0.641	0.262
Pelayanan Perpajakan	0.373	2.062	0.023 **
Peraturan Perpajakan	0.690	2.105	0.021 **
R ²	0.467		
Adj R ²	0.423		
F	10.788		
Sig	0.000		

Pembahasan

Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak tidak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian ini sejalan dengan Yanti et al. (2021), dan Yustikasari et al. (2020), namun tidak sejalan dengan Mintje (2016), Nugroho et al. (2016), Patmasari et al. (2016), Samira (2015). Tingkat kesadaran wajib pajak tidak dapat mendorong wajib pajak semakin patuh dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Walaupun berdasarkan hasil analisis deskriptif variabel kesadaran wajib pajak menunjukkan nilai rata-rata sebesar 4.304, yang menunjukkan bahwa secara rata-rata responden sadar akan kewajiban perpajakannya, namun kondisi ini bukan menjadi faktor bagi wajib pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakannya. Dengan tingkat pendidikan yang tinggi, wajib pajak non karyawan profesi dokter sikap patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya bukan berdasarkan kesadaran berdasarkan keyakinan perilaku. Dalam kondisi pandemi covid19, wajib pajak profesi dokter memahami bahwa alokasi penganggaran pemerintah harus berfokus kepada kesehatan masyarakat dan mungkin mendorong keyakinan perilaku wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Namun, kondisi tersebut bukan diakibatkan dari kesadaran wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Wajib pajak profesi dokter mungkin menganggap bahwa kontribusi yang telah dilakukan kepada masyarakat tidak selalu diwujudkan dengan pemenuhan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak profesi dokter

mungkin merasa saat ini sudah memberikan kontribusi yang besar kepada masyarakat khususnya pelayanan kesehatan masyarakat di era pandemic covid19.

Pengaruh Pelayanan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pelayanan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian ini sejalan dengan Ardiyansyah et al. (2016), Ariani & Bieltant (2019), Harmenita et al. (2016), Pebrina & Hidayatulloh (2020), Samira (2015), namun tidak sejalan dengan Bahri et al. (2018), Patmasari et al. (2016), Ulynnuha (2018). Semakin tinggi kualitas pelayanan petugas pajak dapat mempengaruhi sikap patuh dari wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Semakin mudahnya fasilitas yang dibuat oleh petugas pajak seperti fasilitas *online* dalam melakukan pembayaran dan pelaporan pajak dapat mengakibatkan wajib pajak merasa nyaman dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya (Pebrina & Hidayatulloh, 2020). Berdasarkan hasil analisis deskriptif variabel pelayanan perpajakan secara rata-rata sebesar 4.25 yang menunjukkan bahwa rata-rata responden menganggap bahwa pelayanan perpajakan sudah dilakukan dengan baik oleh petugas pajak. Wajib Pajak non karyawan profesi dokter sangat terbantu dengan kualitas pelayanan petugas pajak dalam kondisi pandemi Covid-19. Kemudahan dalam melakukan aktivitas kewajiban perpajakan yang dibantu oleh petugas pajak mengakibatkan wajib pajak kalangan profesi dokter dapat memenuhi kewajiban perpajakannya. Petugas pajak yang melayani wajib pajak dapat meningkatkan kepatuhan kewajiban perpajakannya (Ardiyansyah et al., 2016). Keyakinan perilaku wajib pajak profesi dokter berkaitan erat dengan respon atas pelayanan dari petugas pajak mengakibatkan wajib pajak menjadi patuh untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Pembahasan Peraturan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa peraturan perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Hasil pengujian tersebut sejalan dengan Fitria & Supriyono (2019), Ilhamsyah et al. (2016), Mareti & Mulyani (2019), Putra et al. (2020), namun tidak sejalan dengan (Pebrina & Hidayatulloh, 2020). Adanya relaksasi peraturan perpajakan dalam era pandemic covid19 mengakibatkan wajib pajak sangat terbantu dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Pemahaman atas perubahan peraturan perpajakan sangat diperlukan oleh wajib pajak khususnya ketika ada peraturan yang berubah (Bahri et al., 2018). Berdasarkan hasil analisis deskriptif variabel peraturan perpajakan secara rata-rata menunjukkan nilai 4.237, yang berarti bahwa secara rata-rata responden memahami peraturan perpajakan dengan baik. Wajib Pajak non karyawan profesi dokter sangat terbantu dengan adanya perubahan peraturan perpajakan yang dibuat di tengah kondisi pandemi Covid-19. Adanya kelonggaran dalam melakukan pembayaran dan pelaporan membantu wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Semakin tinggi tingkat pemahaman peraturan perpajakan membuat wajib pajak akan semakin patuh kepada kewajiban perpajakannya (Mareti & Mulyani, 2019). Keyakinan individu atas penerapan perpajakan melalui peraturan perpajakan dapat implementasikan dengan mematuhi kewajiban perpajakannya.

PENUTUP

Simpulan

Kepatuhan wajib pajak non karyawan profesi dokter didukung dengan pelayanan perpajakan dan peraturan perpajakan. Namun, kepatuhan pajak tersebut tidak berdasarkan atas pemahaman perpajakan dari wajib pajak profesi dokter. Profesi dokter tidak menganggap bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan merupakan salah satu bentuk kontribusi warga negara dalam pembangunan pemerintah berdasarkan pemahaman perpajakannya. Di sisi lain, pelayanan perpajakan di masa pandemi covid19 yang memudahkan wajib pajak mengakibatkan kepatuhan wajib pajak non karyawan semakin meningkat. Selain itu, adanya

peraturan perpajakan yang melonggarkan wajib pajak pada era pandemi covid19 mengakibatkan kepatuhan pajak profesi dokter juga semakin meningkat. Terobosan Pemerintah terkait dengan peraturan perpajakan pada era pandemi covid19 mengakibatkan wajib pajak profesi dokter merespon secara positif.

Saran

Penelitian ini dilakukan dengan jumlah sampel relatif sedikit karena waktu penyebaran kuisioner dan pengolahan data yang relatif singkat. Selain itu, responden dalam penelitian ini menggunakan responden yang terdapat di wilayah Jabodetabek sehingga hasil penelitian ini tidak menggeneralisir untuk hasil penelitian dengan responden di wilayah lainnya. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan sampel yang lebih banyak dan menggunakan responden di wilayah lainnya untuk mendapatkan hasil pengujian yang lebih baik. Hasil penelitian ini dapat digunakan oleh Otoritas Perpajakan di Indonesia untuk memperbaiki kebijakan perpajakan khususnya dalam era pandemi covid19 dengan tetap mendapatkan penerimaan pajak secara optimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Afdalia, N., Pontoh, G. T., & Kartini, K. (2014). Theory of planned behavior dan readiness for change dalam memprediksi niat implementasi peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 18(2), 110–123. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol18.iss2.art3>
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior And Human Decision Processes*, 50, 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Ardiyansyah, A., Kertahadi, K., & Dewantara, R. Y. (2016). Pengaruh pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak melalui kepuasan wajib pajak. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 11(1), 1–10. <https://www.neliti.com/publications/194170/pengaruh-pelayanan-fiskus-terhadap-kepatuhan-wajib-pajak-melalui-kepuasan-wajib>
- Arham, A., & Firmansyah, A. (2021). The role of behavioral theory in the research of msme tax compliance in Indonesia. *Riset*, 3(1), 417–432. <https://doi.org/10.37641/riset.v3i1.71>
- Ariani, M., & Biettant, R. (2019). Pengaruh pelayanan fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak dengan variabel intervening kepuasan wajib pajak. *Jurnal Informasi Perpajakan, Akuntansi Dan Keuangan Publik*, 13(1), 15–30. <https://doi.org/10.25105/jipak.v13i1.4950>
- Bahri, S., Diantamala, Y., & Majid, M. S. A. (2018). Pengaruh Kualitas Pelayanan Pajak Pemahaman Peraturan (1). *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam*, 4(2), 318–334. <https://doi.org/10.24815/jts.v%25vi%25i.13044>
- Fitria, P. A., & Supriyono, E. (2019). Pengaruh pemahaman peraturan perpajakan, persepsi tarif pajak dan keadilan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. *ECONBANK: Journal of Economics and Banking*, 1(1), 47–54. <https://doi.org/10.35829/econbank.v1i1.7>
- Harmenita, R., Al Musadieg, M., & Ruhana, I. (2016). Pengaruh kualitas pelayanan fiskus terhadap reinventing policy dan kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 9(1), 1–7. <https://www.neliti.com/publications/193825/pengaruh-kualitas-pelayanan-fiskus-terhadap-reinventing-policy-dan-kepatuhan-waj>
- Ilhamsyah, R., Endang, M. G. W., & Dewantara, R. Y. (2016). Pengaruh pemahaman dan pengetahuan wajib pajak tentang peraturan perpajakan, kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 8(1), 1–9. <https://www.neliti.com/publications/193583/pengaruh-pemahaman-dan-pengetahuan-wajib-pajak-tentang-peraturan-perpajakan-kesa>

- Kan, M. P. H., Fabrigar, L. R., & Fishbein, M. (2020). Encyclopedia of Personality and Individual Differences. *Encyclopedia of Personality and Individual Differences*, 1–8. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-28099-8>
- Kementerian Kesehatan. (2020). *Profil Kesehatan Indonesia Tahun 2019*. Kementerian Kesehatan. <https://pusdatin.kemkes.go.id/resources/download/pusdatin/profil-kesehatan-indonesia/Profil-Kesehatan-indonesia-2019.pdf>
- Kementerian Keuangan. (2020). *Penerimaan Pajak Capai Rp1.019,56 Triliun atau 85,65% dari Target*. Kementerian Keuangan. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/penerimaan-pajak-capai-rp1019-56-triliun-atau-85-65-dari-target/>
- Mareti, E. D., & Mulyani, S. D. (2019). Pengaruh pemahaman peraturan perpajakan, kualitas pelayanan fiskus, sanksi pajak dan tax amnesty terhadap kepatuhan wajib pajak dengan preferensi resiko sebagai variabel moderasi. In *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 2: Vol. Buku 2* (Issue Sosial dan Humaniora). <https://www.trijurnal.lemlit.trisakti.ac.id/pakar/article/view/4334>
- Mintje, M. S. (2016). Pengaruh sikap, kesadaran, dan pengetahuan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pemilik (UMKM) dalam Memiliki NPWP. *Jurnal EMBA*, 4(1), 1031–1043. <https://doi.org/10.35794/emba.4.1.2016.11851>
- Muliari, N. K., & Setiawan, P. E. (2011). Pengaruh persepsi tentang sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak pada kepatuhan pelaporan wajib pajak orang pribadi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Denpasar Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 6(1), 1–23. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/jiab/article/view/2641>
- Nugroho, A., Andini, R., & Raharjo, K. (2016). Pengaruh kesadaran wajib pajak dan pengetahuan perpajakan wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak penghasilan. *Journal Of Accounting*, 2(2), 1–13. <http://jurnal.unpand.ac.id/index.php/AKS/article/view/452>
- PajakOnline. (2020). *Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Menurun Saat Pandemi Corona*. PajakOnline. <https://www.pajakonline.com/tingkat-kepatuhan-wajib-pajak-menurun-saat-pandemi-corona/>
- PajakOnline. (2021). *Masa Bebas Pajak Penghasilan Tenaga Kesehatan Diperpanjang Hingga Desember 2021*. <https://www.pajakonline.com/masa-bebas-pajak-penghasilan-tenaga-kesehatan-diperpanjang-hingga-desember-2021/>
- Patmasari, E., Trimurti, T., & Suhendro, S. (2016). Pengaruh pelayanan, sanksi, sistem perpajakan, kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan membayar pajak bumi dan bangunan di Desa Tirtosuworo, Giriwoyo, Wonogiri. In *Seminar Nasional IENACO*. <https://publikasiilmiah.ums.ac.id/handle/11617/7128>
- Pebrina, R., & Hidayatulloh, A. (2020). Pengaruh penerapan E-SPT, pemahaman peraturan perpajakan, sanksi perpajakan dan kualitas pelayanan terhadap kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 17(1), 1–8. <https://doi.org/10.31849/jieb.v17i1.2563>
- Pradana, R. F., & Firmansyah, A. (2020). The role of prevention efforts in association between interactional fairness and taxpayer compliances intentions. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(2), 3176–3186. <http://www.ijstr.org/final-print/feb2020/The-Role-Of-Prevention-Efforts-In-Association-Between-Interactional-Fairness-And-Taxpayer-Compliances-Intentions.pdf>
- Pujilestari, H., Humairo, M., Amrie Firmansyah, & Estralita Trisnawati. (2021). Peran kualitas pelayanan dalam kepatuhan wajib pajak orang pribadi: sosialisasi pajak dan sanksi pajak. *Jurnal Wahana Akuntansi*, 16(1), 36–51. <https://doi.org/10.21009/wahana.16.013>
- Putra, B. P., Agustin, H., & Setiawan, M. A. (2020). Pengaruh pemahaman peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak dengan preferensi risiko sebagai variabel

- moderasi. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(2), 2613–2619. <https://doi.org/10.24036/jea.v2i2.233>
- Putra, I. P. F. D., & Firmansyah, A. (2018). The effect of tax knowledge reward and enforcement strategies on SMEs tax compliance behavior. *International Journal of Business And Management Study*, 5(2), 21–28. <https://doi.org/10.15224/978-1-63248-160-3-22>
- Samira, L. (2015). Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak pada KPP Pratama Kota Bogor. *Jurnal Akunida*, 1(1), 49–59. <https://ojs.unida.ac.id/index.php/JAKD/article/view/97>
- Santoso, Y. I. (2021). *egini kebijakan perpajakan tahun 2021 selama pandemi Covid-19 masih belum mereda*. <https://newssetup.kontan.co.id/news/begini-kebijakan-perpajakan-tahun-2021-selama-pandemi-covid-19-masih-belum-mereda>
- Sujarweni, V. W. (2015). *SPSS Untuk Penelitian*. Pustaka Baru Press.
- Suyanto, L. (2020). Pengaruh pengelakan pajak dan implementasi peraturan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Analisa Akuntansi Dan Perpajakan*, 4(2), 78–91. <https://doi.org/10.25139/jaap.v4i2.2666>
- Ulynnuha, O. I. (2018). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. In *Universitas Muhammadiyah Surakarta*. [http://eprints.ums.ac.id/59686/17/Naskah Publikasi-216.pdf](http://eprints.ums.ac.id/59686/17/Naskah%20Publikasi-216.pdf)
- Yanti, K. E. M., Yuesti, A., & Bhegawari, D. A. S. (2021). Pengaruh NJOP, sikap, kesadaran wajib pajak, pengetahuan perpajakan dan SPPT terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak bumi dan bangunan dengan sanksi pajak sebagai variabel moderasi di Kecamatan Denpasar Utara. *Jurnal Kharisma*, 3(1), 242–252. <https://e-journal.unmas.ac.id/index.php/kharisma/article/view/1698>
- Yustikasari, M. Y., Susyanti, J., & Hufron, M. (2020). Pengaruh sikap wajib pajak, kesadaran wajib pajak dan pengetahuan perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada pelaku ekonomi kreatif sub sektor fashion di Kota Batu. *E – Jurnal Riset Manajemen*, 9(9), 102–117. <http://riset.unisma.ac.id/index.php/jrm/article/view/6277>

PENERAPAN PREPOPULATED DATA PAJAK MASUKAN PADA APLIKASI E-FAKTUR 3.0 DAN KESESUIANNYA DENGAN PERATURAN PPNAdi Bayu Firdaus¹⁾; Andri Marfiana²⁾¹⁾ *adifirdaus2@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN*²⁾ *andri.marfiana@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN***Abstract**

The purpose of this study is to analyze more deeply about the application of prepopulated data, especially for input Value Added Tax (VAT) on e-Faktur 3.0. The application of prepopulated data is analyzed in terms of rules and technical implementation. Such as the impact of its application for taxpayers and tax authorities, conformity with VAT regulations, mechanisms of use, problems in use, and the impact in improving compliance with the delivery of VAT period tax returns seen through the timeliness of reporting. The result of the study indicate that the application of prepopulated data has an impact for taxpayers and the tax authorities to be more facilitated in carrying out VAT administration. Related to alignment with current VAT regulations, there is no need to change the rules because the nature of prepopulated data is only technical in helping reporting. The mechanism using prepopulated data consists of several steps that are easy to apply. Prepopulated data does not directly have an impact in improving the timeliness of reporting VAT period tax returns and the impact is only seen 6 months after application. Finally, the main problem of data is the process of synchronizing and updating data that is not / late to enter the prepopulated database.

Keywords : VAT, e-Reporting, Tax Compliance, Tax Return, TAM**Abstrak**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis lebih dalam mengenai penerapan prepopulated data khususnya untuk pajak masukan pada e-Faktur 3.0. Penerapan prepopulated data dianalisis dari segi aturan dan teknis pelaksanaannya. Seperti dampak penerapannya bagi Wajib Pajak dan fiskus, kesesuaian dengan peraturan PPN, mekanisme penggunaan, masalah dalam penggunaan, dan dampak dalam meningkatkan kepatuhan penyampaian SPT Masa PPN yang dilihat melalui ketepatan waktu pelaporan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan prepopulated data memberikan dampak bagi Wajib Pajak dan fiskus untuk lebih dimudahkan dalam menjalankan administrasi PPN. Terkait keselarasan dengan aturan PPN saat ini belum perlu dilakukan perubahan aturan karena sifat prepopulated data hanya bersifat teknis dalam membantu pelaporan. Mekanisme penggunaan prepopulated data terdiri dari beberapa langkah yang mudah untuk diaplikasikan. Prepopulated data tidak secara langsung memberi dampak dalam meningkatkan ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN dan dampaknya baru terlihat 6 bulan pasca penerapan. Terakhir, permasalahan utama prepopulated data adalah proses sinkronisasi dan update data yang tidak / terlambat masuk pada database prepopulat.

Kata Kunci : PPN, Pelaporan Elektronik, Kepatuhan Pajak, SPT, TAM**PENDAHULUAN**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan penyumbang penerimaan pajak terbesar kedua dengan kontribusi sekitar 30% dari penerimaan pajak (Renata et al., 2016). Menurut Sukardji (2014) PPN memiliki beberapa kelemahan, salah satunya sangat rentan dari tindakan penyelewengan pajak, dan konsekuensi dari kelemahan tersebut membutuhkan tingkat pengawasan yang lebih cermat pada administrasi pajak yang bertujuan meningkatkan kepatuhan dari Wajib Pajak.

Okoye, P. V., & Ezejiolor (2014) menjelaskan bahwa *E-taxation* dapat mengurangi isu penyimpangan pajak, dan dapat mencegah terjadinya praktik korupsi. Teori ini mengilhami Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk melakukan modernisasi sistem administrasi perpajakan yang meliputi reformasi kebijakan, reformasi administrasi, dan reformasi pengawasan (Sari, 2019). Salah satu reformasi administrasi yang dilakukan berkaitan dengan teknologi yaitu melalui pengembangan aplikasi e-Faktur. Aplikasi e-Faktur pertama kali diberlakukan secara bertahap dari tahun 2014 untuk Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tertentu, hingga diimplementasikan secara nasional pada tahun 2016 (Musri, 2019).

Sistem *e-Faktur* mewajibkan Pengusaha Kena Pajak (PKP) memiliki kewajiban menerbitkan faktur pajak secara elektronik menggantikan faktur manual yang sebelumnya digunakan (Perangin-angin et al., 2016). Kehadiran *e-Faktur* memberikan banyak hal positif baik bagi Wajib Pajak maupun DJP. *E-Faktur* menawarkan banyak manfaat bagi PKP dari segi *cost compliance* yang selama ini membebani PKP (Christin, 2017). Sistem *e-Faktur* juga memberikan manfaat bagi DJP yaitu kemudahan dalam mengawasi dan melayani WP sehingga mempercepat proses pemeriksaan, pelaporan, dan pemberian nomor seri faktur pajak (Khairani & Mukarromah, 2015).

Sebagai sebuah sistem, *e-Faktur* tetap saja memiliki kelemahan. Menurut Baderi (2017), *e-Faktur* belum dapat menjadi alat deteksi secara kontinu dari masa ke masa jumlah lebih bayar kompensasi yang benar, dan yang dapat dikompensasi pada masa berikutnya atau masa tertentu. Sari (2019) juga menjelaskan bahwa salah satu kelemahan *e-Faktur* adalah memerlukan waktu lebih dalam melakukan input faktur pajak masukan karena input harus dilakukan satu per satu secara manual.

Berdasarkan hasil penelitian Davis (1989) mengenai *perceived ease of use* yang merupakan salah satu faktor dalam teori *Technology Acceptance Model (TAM)*, untuk menghindari penolakan, sebuah sistem teknologi informasi harus mudah digunakan penggunaannya tanpa perlu usaha yang menyulitkan. Dalam rangka memenuhi *perceived ease of use* inilah, DJP terus bekerja keras melakukan penyempurnaan dalam sistem *e-Faktur*. Pembaharuan aplikasi *e-Faktur* sampai saat ini terus dilakukan. Terbaru, melalui Pengumuman Nomor PENG-11/PJ.09/2020 tentang Implementasi Nasional Aplikasi *e-Faktur Desktop* Versi 3.0, DJP memperkenalkan aplikasi *e-Faktur* 3.0 menggantikan versi sebelumnya *e-Faktur* 2.2.

Penambahan fitur yang cukup signifikan dilakukan pada *e-Faktur* 3.0. Salah satu fitur baru yang diperkenalkan yaitu fitur *prepopulated data*. Berdasarkan artikel pada *website news.ddtc.co.id* sistem *prepopulated* merupakan sistem penyediaan data oleh instansi pajak berdasarkan *database* yang telah dimiliki sebelumnya (DDTC, 2020). Fitur *prepopulated* dalam *e-Faktur* 3.0 sendiri terdiri dari *prepopulated* pajak masukan, PIB, dan SPT Masa PPN. Dalam materi sosialisasi *Prepopulated* Pajak Masukan dan SPT Masa PPN pada Aplikasi *e-Faktur* 3.0 dari Direktorat Peraturan Perpajakan I, tujuan utama fitur *prepopulated* yang pertama untuk membantu WP melakukan pengisian SPT Masa PPN secara tepat dan benar, kedua menghubungkan proses penerbitan faktur pajak dengan pelaporan SPT Masa PPN dalam satu sistem. Dengan *prepopulated* data, PKP tidak perlu lagi menerbitkan faktur pajak dengan input data pajak masukan atau PIB secara manual.

Menurut Perangin-angin et al. (2016), sebuah teknologi yang baru tidak menjamin dapat diterima oleh para *stakeholders*. Walaupun menawarkan banyak kemudahan bagi DJP maupun PKP, sebagai sebuah fitur yang baru diimplementasikan wajar jika akan memunculkan beberapa masalah baik dari sisi aturan maupun teknis pelaksanaannya. Perbedaan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis dengan penelitian terdahulu adalah penulis berusaha menganalisis lebih dalam bagaimana penerapan *prepopulated* data pajak masukan pada *e-Faktur* 3.0 dari segi aturan, teknis pelaksanaan, dan dampaknya bagi fiskus dan Wajib Pajak. Berdasarkan hal-hal tersebut, tujuan penelitian ini adalah (1) menjelaskan dampak penerapan *prepopulated* data pajak masukan dan kesesuaiannya dengan peraturan PPN yang berlaku saat ini; (2) menjelaskan mekanisme penggunaan *prepopulated* data pajak masukan dalam pelaporan SPT Masa PPN; menjelaskan penerapan *prepopulated* data pajak masukan memiliki dampak dalam meningkatkan ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN; dan menjelaskan masalah yang timbul terkait penggunaan *prepopulated* data pajak masukan. Untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas akan digunakan metode penelitian yang akan dibahas pada bagian berikutnya.

KAJIAN PUSTAKA***Teori Technology Acceptance Model (TAM)***

Technology Acceptance Model (TAM) merupakan teori yang sering digunakan dalam hal bagaimana sebuah teknologi dapat diterima oleh penggunanya. Teori ini ditemukan oleh Davis pada tahun 1986. Menurut Davis (1989), diterima atau tidaknya sebuah teknologi informasi oleh seseorang paling tidak disebabkan oleh dua faktor utama. Faktor pertama adalah *perceived usefulness* yaitu sejauh apa sebuah sistem teknologi dapat memberi manfaat kepada penggunanya, kedua adalah *perceived ease of use* yaitu sebuah sistem teknologi dapat digunakan dengan mudah tanpa harus mengeluarkan usaha yang lebih dan lepas dari kesulitan. Dalam rangka memenuhi teori ini, DJP terus melakukan penyempurnaan pada aplikasi *e-Faktur* hingga sampai saat ini menjadi versi *e-Faktur* 3.0.

Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak mengarah pada kerelaan wajib pajak dalam bertindak sesuai Undang-Undang perpajakan tanpa perlu dilakukan penegakan hukum (James & Alley, 2002). Sedangkan menurut Nugraheni (2015) kepatuhan pajak terbagi menjadi dua, yaitu formal dan materiil. Kepatuhan formal berhubungan dengan kepatuhan melaporkan SPT, sedangkan kepatuhan material adalah telah dipenuhinya semua ketentuan teknis dan material secara substantif oleh Wajib Pajak seperti mengisi SPT dengan benar dan tepat.

Kemudahan Administrasi Meningkatkan Kepatuhan Pajak

Menurut Saad (2014) hal yang paling disorot dalam sistem self assessment adalah perilaku ketidakpatuhan. Ketidakpatuhan Wajib Pajak dapat dikarenakan karena ketidaktahuan atas peraturan dan sistem administrasi yang menyulitkan mereka dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Maka dari itu, kewajiban pajak yang ditanggung oleh Wajib Pajak juga harus didukung otoritas pajak dengan memberikan administrasi pajak yang baik dan mudah. Kemudahan administrasi bisa dikaitkan dengan dua faktor pada teori TAM yang diajukan oleh (Davis, 1989) yaitu Persepsi Kebermanfaatan (*Perceived of Usefulness*) dan Persepsi Kemudahan (*Perceived Ease of Use*).

Banyak penelitian yang menunjukkan bahwa kemudahan administrasi dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Penelitian (Setiawan et al., 2018) menjelaskan persepsi kebermanfaatan memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Penelitian (Saad, 2014) juga menunjukkan bahwa persepsi kebermanfaatan dapat meningkatkan kepatuhan pajak. (Setiawan et al., 2018) menunjukkan persepsi kemudahan memberikan pengaruh positif terhadap kepatuhan pajak. Wajib pajak yang merasa sebuah sistem dapat digunakan dan dipahami dengan mudah akan cenderung lebih patuh dalam melaksanakan kewajibannya.

Faktor Pajak

Undang-Undang (UU) Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai mendefinisikan Faktur Pajak sebagai “bukti pemungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak / Jasa Kena Pajak”. Menurut Waluyo (2013), Faktur Pajak digunakan sebagai bukti pemungutan pajak yang sah dan sebagai alat dalam pengkreditan pajak masukan. Bukti pemungutan pajak ini merupakan wujud transparansi dalam administrasi perpajakan dan sebagai sarana bagi DJP dalam melakukan pengawasan atas aktivitas Pengusaha Kena Pajak.

Faktur Pajak Elektronik (E-Faktur)

Penggunaan faktur pajak dalam administrasi PPN masih memiliki celah terjadinya *fraud*, salah satu yang sering terjadi yaitu peredaran faktur pajak fiktif / Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS). Hal ini menimbulkan kerugian yang besar bagi negara yang melatarbelakangi DJP untuk membuat Faktur Pajak Elektronik atau biasa disebut *e-Faktur*.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 Pasal 1 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik, “Faktur Pajak

berbentuk elektronik, yang selanjutnya disebut *e-Faktur*, adalah Faktur Pajak yang dibuat melalui aplikasi atau sistem elektronik yang ditentukan dan/atau disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak”.

METODE

Penelitian ini dilakukan di Kota Pasuruan, Jawa Timur, Indonesia. Hal ini dilakukan karena peneliti ingin mengetahui bagaimana penerapan fitur teknologi baru pada daerah yang tidak termasuk dalam daerah / kota besar, dan ketersediaan data didapatkan penulis dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) Pasuruan sebagai unit vertical dari Direktorat Jenderal Pajak.

Pada penelitian ini penulis menggunakan metode kualitatif deskriptif, dengan mengolah data sekunder, yaitu data yang tersedia di KPP Pratama Pasuruan dari tahun 2018 sampai dengan tahun 2021 (triwulan pertama). Sumber data lainnya yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh dari wawancara dengan beberapa narasumber seperti *Account Representative* dan Dosen Politeknik Keuangan Negara STAN.

Populasi penelitian ini adalah WP yang terdaftar di KPP Pratama Pasuruan dan terdaftar sebagai PKP dan data SPT Masa PPN yang diterima dari tahun 2018 sampai dengan tahun 2021 (triwulan pertama). Strategi penelitian yang digunakan adalah studi kasus dengan alasan fokus penelitian ini adalah pada program atau fitur yang baru diterapkan dalam aplikasi *e-Faktur 3.0* yaitu *prepopulated* data pajak masukan. Menurut Rahardjo (2017) strategi studi kasus digunakan dalam aktivitas ilmiah secara mendalam tentang suatu peristiwa, dilakukan di tingkat perorangan, kelompok, lembaga, atau organisasi sehingga didapatkan pengetahuan mendalam atas peristiwa tersebut. Hasil penelitian berdasarkan metode ini akan diuraikan pada bagian selanjutnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Dampak Penerapan *Prepopulated* Data Pajak Masukan dan Kesesuaian dengan Peraturan PPN Saat Ini

*Dampak Penerapan *Prepopulated* Data Pajak Masukan*

Aplikasi *e-Faktur* dengan berbagai perbaikan dan penyempurnaan hingga mencapai versi *e-Faktur 3.0* ditujukan untuk memberikan kemudahan dalam administrasi PPN baik bagi wajib pajak maupun fiskus. Fitur *prepopulated* data pada *e-Faktur 3.0* membawa beberapa dampak positif. Berdasarkan hasil wawancara dengan Widyaaiswara Pusdiklat Pajak, adanya fitur *prepopulated* dari sisi Wajib Pajak sangat membantu untuk memastikan bahwa pajak masukan yang ada sudah diakui atau divalidasi oleh DJP dan WP tidak perlu lagi menginput secara manual sehingga *human error* dapat terminimalisir. Sedangkan hasil wawancara dengan *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan berpendapat bahwa selama ini WP sering mengalami masalah dalam pengkreditan pajak masukan karena harus menunggu faktur pajak dari rekanan agar dapat dilakukan *input* secara manual. Dengan adanya *prepopulated* data setelah penjual melakukan *approve* faktur pajak akan otomatis masuk kedalam data *prepopulated*.

Fitur *prepopulated* juga memiliki dampak positif bagi fiskus. Menurut *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan, fitur *prepopulated* data memudahkan fiskus dalam hal pengawasan pajak masukan karena sebelum adanya fitur ini faktur pajak yang di input tidak dapat dipastikan validitasnya apakah faktur pajak tersebut asli, ganda, atau fiktif.

Dampak lain dari penerapan *prepopulated* data pajak masukan adalah dapat meminimalisir peredaran faktur pajak tidak sah / fiktif. Dengan tersedianya data pajak masukan di *database* DJP, kesalahan pengkreditan pajak masukan dikarenakan faktur pajak fiktif dapat dikurangi. Kualitas data atas faktur pajak masukan yang tersedia juga dapat lebih

dipertanggungjawabkan. Menurut Widyaiswara Pusdiklat Pajak, penerapan *prepopulated* data ini dapat meminimalisir peredaran faktur pajak fiktif. Namun beliau mengingatkan belum tentu juga akan menghilangkan *fraud* sepenuhnya karena semakin hari pelaku *fraud* semakin pintar mencari celah yang masih ada. Sehingga kepada DJP seharusnya tidak berpuas diri dan tetap terus melakukan pengawasan akan adanya potensi *fraud* lain kedepannya.

Kesesuaian dengan Peraturan PPN Saat Ini

Penerapan *prepopulated* data pajak masukan merupakan hal baru yang tidak ada pada versi sebelumnya sehingga perlu ditinjau apakah ada aturan yang perlu direvisi atau disesuaikan. Widyaiswara Pusdiklat Pajak berpendapat bahwa sampai saat ini belum perlu ada penyesuaian atau perubahan dari aturan yang sudah ada. Hal ini dikarenakan *prepopulated* data merupakan ketentuan teknis untuk membantu pelaporan. Jika diperlukan aturan baru dapat diterbitkan ketentuan mengenai tata cara penggunaan fitur tersebut.

Pada dasarnya pajak masukan dalam suatu masa pajak dikreditkan dengan pajak keluaran dalam masa pajak yang sama sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) UU PPN. Namun demikian, DJP memberikan ruang untuk mengkreditkan pajak masukan paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir masa pajak sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan sesuai dengan Pasal 9 ayat (9) UU PPN untuk mengakomodir faktur pajak yang belum / terlambat diterima. Adanya *prepopulated* data dapat meminimalisir kemungkinan faktur pajak terlambat atau belum diterima oleh PKP karena sudah tersedia dalam sistem sehingga PKP dapat melakukan pengkreditan pada masa pajak yang sama. Lalu apakah ketentuan pasal 9 ayat (9) UU PPN tentang pengkreditan pajak masukan paling lama 3 (tiga) bulan masih relevan?

Berdasarkan wawancara dan observasi yang dilakukan, didapatkan fakta bahwa aturan pengkreditan pajak masukan paling lama 3 (tiga) bulan masih relevan. Menurut *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan, tidak semua faktur yang sudah di *approve* langsung masuk ke *database prepopulated* bahkan ada beberapa yang baru muncul tiga-empat bulan kemudian. Menurut Widyaiswara Pusdiklat Pajak, aturan pengkreditan paling lambat 3 (tiga) bulan masih relevan dengan kebutuhan mengakomodir penginputan pajak keluaran yang terlambat dari PKP penjual sehingga faktor penginputan PKP oleh penjual juga perlu diperhatikan. Berdasarkan fakta tersebut, dapat dikatakan fitur *prepopulated* belum mampu menyediakan data *realtime* secara konsisten karena masih ada beberapa faktur yang sudah di *approve* belum muncul di *database*.

Widyaiswara Pusdiklat Pajak juga berpendapat ketentuan pengkreditan paling lama 3 bulan demi keadilan masih tetap ada karena alasan lain seperti likuiditas yang membuat PKP penjual menunda melaporkan faktur pajak keluarannya atau alasan lain. Beliau menyarankan aturan tersebut dapat dipertahankan dengan tambahan syarat-syarat tertentu yang diperbolehkan.

Tax Planning dalam Pengkreditan Pajak Masukan

Dengan masih berlakunya ketentuan Pasal 9 ayat (9) UU PPN tentang pengkreditan pajak masukan paling lama 3 (tiga) bulan, memungkinkan PKP tidak mengkreditkan faktur pajak pada masa pajak yang sama melainkan di bulan berikutnya sepanjang tidak melebihi tiga bulan walaupun sebenarnya data pajak masukan telah tersedia di *database*. Jika hal ini dilakukan dapat dikatakan PKP melakukan *tax planning* atau manajemen pajak. Lalu, apakah *tax planning* dalam hal ini diperbolehkan?

Widyaiswara Pusdiklat Pajak berpendapat hal tersebut mungkin saja dilakukan dan sah-sah saja karena secara aturan diperbolehkan. Walaupun filosofi pasal 9 ayat (9) UU PPN bukan untuk *tax management* melainkan untuk membantu WP jika pajak masukan belum diperoleh. Menurut *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan, secara

aturan hal yang dilakukan WP tidak melanggar sepanjang tidak melebihi jangka waktu yaitu tiga bulan sejak berakhirnya masa pajak.

Mekanisme Penggunaan *Prepopulated* Data Pajak Masukan dalam Pelaporan SPT Masa PPN

Berdasarkan materi sosialisasi Direktorat Peraturan Perpajakan I, agar dapat memanfaatkan fitur *prepopulated* data, WP perlu melakukan *update* aplikasi terlebih dahulu dari *e-Faktur* versi 2.2 ke versi 3.0 dengan melakukan *download patch* yang dapat diunduh di laman <https://efaktur.pajak.go.id/aplikasi>.

Mekanisme penggunaan *prepopulated* data pajak masukan berdasarkan materi sosialisasi *prepopulated* pajak masukan dan SPT Masa PPN dari KPP Pratama Pontianak Barat adalah sebagai berikut :

a. Langkah 1 - Akses Menu *Prepopulated* Data

Masuk ke menu *prepopulated* data PM, pilih menu *prepopulated* data => Faktur Pajak Masukan.

b. Langkah 2 - Penarikan Data

Lakukan penarikan data, isikan Masa Pajak dan Tahun Pajak untuk data yang akan dilakukan penarikan, masukkan juga nomor NPWP dan Nomor Faktur jika diperlukan => Klik *Get Data*.

c. Langkah 3 – Konfirmasi *Captcha*

Setelah melakukan “*Get Data*”, akan ada permintaan untuk mengisi *captcha*.

d. Langkah 4 – Tampilan *Prepopulated* Data

Data pajak masukan yang diperlukan ditampilkan per halaman sebanyak 1000 data / halaman. Pilih tombol *next* untuk berpindah ke halaman berikutnya. Setiap perpindahan halaman akan diminta memasukkan *captcha*.

e. Langkah 5 – Pemilahan Pengkreditan Faktur Pajak Masukan

Status *default* data pada *prepopulated* adalah “dikreditkan”. Jika terdapat Pajak Masukan yang tidak ingin / tidak dapat dikreditkan, silahkan pilih faktur pajak yang akan di ubah statusnya, lalu pilih tombol “Ubah Pengkreditan” => pilih “tidak dapat dikreditkan” => pilih OK.

f. Langkah 6 – *Upload* Data

Setelah memilah pajak masukan yang akan dikreditkan dan yang tidak dikreditkan. Proses selanjutnya adalah proses *upload* data. Untuk menjalankannya, sorot seluruh data yang ditampilkan, lalu tekan “*Upload*”.

g. Langkah 7 – Validasi *Upload* Data

Selanjutnya akan muncul informasi keterangan jumlah faktur pajak masukan yang akan di *upload*. Pastikan data yang akan di *upload* sudah sesuai karena data tidak dapat diubah lagi setelah di *upload*. Untuk memulai *upload*, tekan tombol “yes”. Lalu akan muncul notifikasi bahwa faktur pajak siap diproses oleh *uploader*. Lanjutkan dengan pilih “OK”.

h. Langkah 8 – Pengecekan *Uploader* Faktur Pajak

Pastikan *uploader* faktur pajak masukan dijalankan agar proses *upload* dapat berlangsung. Untuk memastikan *uploader* berjalan, masuk ke manajemen *upload* lalu pilih *upload* faktur / retur (Alt+Shift+M). Lanjutkan dengan memilih “*Start Uploader*” hingga muncul notifikasi “*Uploader* berjalan”, pilih “OK” untuk menutup.

i. Langkah 9 – Hasil *Upload Prepopulated* Data

Lakukan pengecekan apakah faktur pajak hasil *prepopulated* data tadi sudah berhasil di *upload* dan telah masuk ke Administrasi Pajak Masukan dengan cara pilih menu Faktur => Pajak Masukan => Administrasi Faktur. Pastikan seluruh data hasil *prepopulated* yang sudah di *upload* telah masuk dan statusnya adalah *approval* sukses.

j. Langkah 10 – Proses Selesai

Penerapan *Prepopulated* Data Pajak Masukan pada *E-Faktur 3.0* dalam Peningkatan Ketepatan Waktu Pelaporan SPT Masa PPN

Untuk melihat dampak penerapan *prepopulated* data pajak masukan dalam meningkatkan kepatuhan penyampaian SPT Masa PPN dapat dilihat melalui ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN. Didapatkan data sekunder dari seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan, adapun hasil data yang didapatkan adalah sebagai berikut :

Tabel 1 Jumlah Keseluruhan PKP Terdaftar Tahun 2018-2021

Tahun	PKP Terdaftar
2018	2083
2019	2269
2020	2461
2021 (Januari – Maret)	2522

Sumber : Seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan

Tabel 2 Jumlah SPT Masa PPN yang Diterima Tahun 2018-2021

Tahun	SPT Diterima
2018	15732
2019	17516
2020 (Januari-Juni)	9121
2020 (Juli-September)	4576
2020 (Oktober – Desember)	4394
2021 (Januari – Maret)	4710

Sumber : Seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan

Tingkat kepatuhan Pengusaha Kena Pajak dalam melaporkan SPT Masa PPN dapat dilihat menggunakan rumus perhitungan sesuai penelitian (Lintang et al., 2017) yang menghitung kepatuhan PKP dalam pelaporan SPT Masa PPN di KPP Pratama Manado, yaitu sebagai berikut :

$$\text{Kepatuhan} = \frac{\text{SPT PPN yang Diterima KPP}}{\text{Jumlah PKP x Masa Pelaporan}} \times 100\%$$

Tabel 3 Tingkat Kepatuhan Sebelum SPT Masa PPN Sebelum Penerapan *e-Faktur 3.0*

Tahun	Jumlah SPT Diterima (a)	Jumlah PKP (b)	Jumlah SPT yang Seharusnya (Jumlah PKP x Masa Pelaporan) (c)	Tingkat Kepatuhan (a) : (c)
2018	15732	2083	24996	62,94%
2019	17516	2269	27228	64,33%
2020 (Jan-Sept)	13697	2461	22149	61,84%

Sumber : Seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan

Tabel 4 Tingkat Kepatuhan Pelaporan SPT Masa PPN Setelah Penerapan e-Faktur 3.0

Tahun	Jumlah SPT Diterima (a)	Jumlah PKP (b)	Jumlah SPT yang Seharusnya (Jumlah PKP x Masa Pelaporan) (c)	Tingkat Kepatuhan (a) : (c)
2020 (Okt-Des)	4394	2461	7383	59,52%
2021 (Jan-Mar)	4710	2522	7566	62,52%

Sumber : Seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan

Berdasarkan data pada tabel 3 menunjukkan bahwa sebelum penerapan e-Faktur 3.0 tingkat kepatuhan PKP dalam melaporkan SPT Masa PPN di KPP Pratama Pasuruan berada di kisaran 60% yaitu di Tahun 2018 sebesar 62,94%, di Tahun 2019 mengalami peningkatan menjadi 64,33%, dan di Tahun 2020 pada periode Januari-September tingkat kepatuhan menurun menjadi 61,84%.

Berdasarkan data pada tabel 4 menunjukkan bahwa setelah penerapan e-Faktur 3.0 tingkat kepatuhan justru turun menjadi 59,52% pada periode Oktober-Desember Tahun 2020. Penurunan ini dapat disebabkan karena adanya masa transisi dan PKP memerlukan adaptasi terhadap fitur-fitur baru dalam e-Faktur 3.0. Dampak positif mulai terlihat di periode Januari-Maret Tahun 2021 dimana terjadi tren perbaikan atas tingkat kepatuhan menjadi 62,25%.

Tabel 5 Tren Ketepatan Waktu Pelaporan SPT Masa PPN

Tahun	SPT Terlambat (a)	SPT Tepat Waktu (b)	Total SPT Diterima (a) + (b)	Persentase Tepat Waktu (b) : (c)
2020 (Jul-Sept)	4430	146	4576	3,19%
2020 (Okt-Des)	4291	103	4394	2,94%
2021 (Jan-Mar)	3638	1072	4710	22,76%

Sumber : Seksi Pengolahan Data dan Informasi KPP Pratama Pasuruan

Berdasarkan data pada tabel 5 dapat dilihat bahwa persentase SPT Tepat waktu pada 3 bulan sebelum penerapan e-Faktur 3.0 yaitu periode Juli-September Tahun 2020 sangat rendah yaitu hanya 3,19%. Pada periode Oktober-Desember Tahun 2020 yaitu 3 bulan setelah penerapan e-Faktur 3.0 persentase SPT tepat waktu masih belum membaik bahkan turun dari periode sebelumnya menjadi 2,94%. Penurunan ini disebabkan masa transisi dan masih banyak PKP yang belum mampu menyesuaikan dengan e-Faktur versi terbaru. Dampak penerapan *prepopulated* data pajak masukan pada e-Faktur 3.0 mulai terlihat di periode Januari-Maret Tahun 2021 dengan menunjukkan peningkatan yang cukup signifikan yaitu menjadi 22,76%.

Berdasarkan data yang telah didapatkan, pada 3 bulan awal penerapannya yaitu Oktober-Desember Tahun 2020, *prepopulated* data pajak masukan pada e-Faktur 3.0 tidak langsung memberikan dampak dalam meningkatkan kepatuhan atau ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN. Dampaknya baru mulai terlihat pada triwulan berikutnya, yaitu periode Januari-Maret 2021 dan diharapkan dapat terus membaik kedepannya.

Hal ini sesuai dengan pendapat *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan bahwa dalam masa transisi, besar kemungkinan akan banyak masalah yang dihadapi oleh PKP karena terdapat fitur baru pada *e-Faktur 3.0* yang tidak ada di versi sebelumnya. Faktor pengetahuan perpajakan Wajib Pajak juga berpengaruh karena semisal wajib pajak sudah fasih dan paham terkait kewajiban perpajakannya, kecil kemungkinan yang bersangkutan terlambat lapor.

Masalah Terkait Penggunaan *Prepopulated Data* Pajak Masukan

Berdasarkan hasil wawancara dengan *Account Representative* Pengawasan dan Konsultasi I KPP Pratama Pasuruan, ada beberapa WP yang tidak menemukan faktur pajak masukan yang ingin dikreditkan pada fitur *prepopulated* walaupun sudah di *approve* oleh PKP penjual. Bahkan beberapa faktur pajak masukan baru muncul di *prepopulated* beberapa bulan kemudian. Ada juga faktur pajak yang diterbitkan oleh PKP Penjual yang sama dan diterbitkan pada waktu yang sama tetapi data yang masuk di *prepopulated* berbeda da nada beberapa yang belum masuk.

Tertundanya data yang masuk di *prepopulated* data ini menjadi masalah yang harus diperhatikan DJP. Memang, PKP masih dapat melakukan input faktur pajak secara manual jika sudah menerima faktur pajak namun belum menemukan datanya di *prepopulated* data. Namun hal ini menjadikan fitur otomatis yang menjadi konsep adanya *prepopulated* data tidak dapat dimanfaatkan dengan baik. Kendala ini juga membuat aturan pengkreditan pajak masukan diperbolehkan paling lambat 3 (tiga) bulan masih diberlakukan.

Widyaiswara Pusdiklat Pajak memberikan saran agar kedepannya dokumen-dokumen yang dipersamakan sebagai faktur pajak agar juga dapat dimasukkan kedalam *prepopulated* data. Untuk diketahui, selain pajak masukan *e-Faktur 3.0* juga menyediakan *prepopulated* data untuk Pemberitahuan Impor Barang (PIB), dan *prepopulated* VAT refund. Diharapkan data-data lain sebagai dokumen yang dipersamakan sebagai faktur pajak dapat diintegrasikan kedalam sistem DJP dan tersedia di *prepopulated* pada *e-Faktur* versi berikutnya.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan pengujian permasalahan dalam penelitian ini dapat dijabarkan bahwa penerapan *prepopulated* data pajak masukan pada *e-Faktur 3.0* memberikan dampak bagi beberapa pihak yaitu Wajib Pajak yang memberikan kemudahan dalam menjalankan administrasi PPN, bagi fiskus sebagai alat pengawasan administrasi PPN yang efektif, dan dapat meminimalisir peredaran faktur pajak fiktif. Terkait kesesuaian dengan peraturan PPN, saat ini belum diperlukan perubahan dari aturan yang sudah ada karena sifat *prepopulated* data merupakan teknis dalam membantu pelaporan. Sedangkan aturan pengkreditan pajak masukan paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir masa pajak saat pembuatan faktur masih relevan walaupun setelah adanya *prepopulated* data kecil kemungkinan faktur pajak terlambat atau belum diterima. Hal ini karena fitur *prepopulated* belum mampu menyediakan data *realtime* secara konsisten sehingga masih ada beberapa faktur yang belum muncul di *database* walaupun sudah di *approve*. Faktor PKP penjual yang menunda penginputan pajak keluaran juga menjadi pertimbangan dipertahankannya aturan ini. Selain itu, masih diterapkannya aturan pengkreditan paling lambat 3 (tiga) bulan ini membuat dimungkinkannya adanya *Tax Planning* dalam pengkreditan Pajak Masukan.

Mekanisme penggunaan *prepopulated* data pajak masukan dalam pelaporan SPT Masa PPN diawali dengan *update* patch terlebih dahulu dari versi sebelumnya ke versi 3.0. Tata cara penggunaan *prepopulated* data pajak masukan dapat dilakukan melalui beberapa langkah antara lain : (a) Langkah 1 – Akses Menu *Prepopulated Data*; (b) Langkah 2 – Penarikan Data; (c) Langkah 3 – Konfirmasi *Captcha*; (d) Langkah 4 – Tampilan *Prepopulated Data*; (e) Langkah

5 – Pemilahan Pengkreditan Faktur Pajak Masukan; (f) Langkah 6 – *Upload Data*; (g) Langkah 7 – *Validasi Upload Data*; (h) Langkah 8 – *Pengecekan Uploader Faktur Pajak*; (i) Langkah 9 – *Hasil Upload Prepopulated Data*; dan (j) Langkah 10 – *Proses Selesai*.

Pengujian atas penerapan *prepopulated* data pajak masukan dalam peningkatan ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN memperlihatkan bahwa di tiga bulan awal penerapannya tidak langsung memberikan dampak dalam meningkatkan kepatuhan atau ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN. Dampaknya baru mulai terlihat pada triwulan berikutnya yaitu periode Januari-Maret Tahun 2021. Tingkat kepatuhan dan ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN diharapkan dapat terus membaik kedepannya sesuai dengan tujuan utama adanya *prepopulated* data.

Terkait kendala yang dimiliki dalam penerapan *prepopulated* data pajak masukan ada pada proses sinkronisasi data dan *update* data pada *database prepopulated*. Masih ada beberapa faktur pajak masukan yang tidak ditemukan walaupun sudah di *approve* oleh PKP Penjual. Padahal faktur pajak tersebut diterbitkan oleh PKP penjual yang sama dan diterbitkan pada waktu yang sama tetapi tidak semua masuk ke dalam *database prepopulated*.

Saran

Artikel ini diharapkan mampu menambah implikasi atas penelitian tentang e-Faktur terutama *prepopulated* data yang merupakan fitur yang baru diterapkan. Selain itu juga penelitian ini mampu menambah wawasan penulis atas kemudahan administrasi yang dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Tulisan ini juga diharapkan dapat memberi masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP), sebagai otoritas pajak di Indonesia.

Penulisan penelitian ini juga mempunyai beberapa keterbatasan. Adapun keterbatasan dalam penelitian ini yang kemungkinan dapat menimbulkan ketidakakuratan pada hasil penelitian antara lain : (1) Penelitian ini hanya menggunakan pemaparan statistik sederhana dalam menganalisa data yang ada. Penulis tidak menggunakan software statistik khusus dalam mengolah data, sehingga validitas atas hasil pengujian masih dapat diperbaiki. (2) Sampel yang digunakan untuk menguji hanya WP yang terdaftar di KPP Pratama Pasuruan, sehingga hasil yang di dapat mungkin berbeda di wilayah kerja KPP lain.

Membatasi pengamatan selama tiga tahun yaitu dari tahun 2018-2021 (triwulan pertama). Pengamatan dilakukan di saat penerapan *prepopulated* baru diimplementasikan selama tiga bulan, sehingga masih perlu diuji validitasnya untuk tahun-tahun mendatang.

DAFTAR PUSTAKA

- Baderi, F. (2017). Pengaruh e-Faktur Terhadap Kepatuhan WP. <https://www.neraca.co.id/article/92440/pengaruh-e-faktur-terhadap-kepatuhan-wp>
- Christin, L. (2017). Pengaruh Penerapan E-Faktur dan E-SPT PPN Terhadap Kepatuhan Perpajakan Pengusaha Kena Pajak dengan Kemampuan Menggunakan Internet Sebagai Variabel Moderating. 2(1), 35–44.
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly: Management Information Systems*, 13(3), 319–339. <https://doi.org/10.2307/249008>
- DDTC. (2020). Apa itu Prepopulated Pajak Masukan? https://news.ddtc.co.id/apa-itu-prepopulated-pajak-masukan-24455?page_y=2300
- James, S., & Alley, C. (2002). Tax Compliance , Self-Assessment and Tax Administration School of Business and Economics , University of Exeter. *Journal of Finance and Management in Public Services*, Vol.2(No.2), PP.27-42.
- Khairani, D., & Mukarromah, A. (2015). Lebih Mudah Aman dan Nyaman dengan E-Faktur. *Inside Tax MediaTren Perpajakan*.

- Lintang, K., Kalangi, L., & Pusung, R. (2017). Analisis Penerapan E-Faktur Pajak Dalam Upaya Meningkatkan Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak Untuk Pelaporan Spt Masa Ppn Pada Kpp Pratama Manado Analysis of Electronic Tax Invoice (E-Faktur) Application in an Attempt To Improve the Obedience of Taxable Ente. *Jurnal EMBA*, 5(2), 2023–2032.
- Musri, B. (2019). Aplikasi E-faktur Dalam Aturan Pemusatan PPN, pada PT X. *JPAK : Jurnal Pendidikan Akuntansi Dan Keuangan*, 7(2), 97–110. <https://doi.org/10.17509/jpak.v7i2.17080>
- Nugraheni, A. D. (2015). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN WAJIB PAJAK ORANG PRIBADI(Studi Empiris Pada Wajib Pajak di Kota Magelang). In *Diponegoro Journal of Accounting* (Vol. 4).
- Okoye, P. V., & Ezejiofor, R. (2014). The Impact of Value Added Tax on Revenue Generation in Nigeria. *The Impact of E-Taxation on Revenue Generation in Enugu, Nigeria*, 2(2), 449–458. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2513207>
- Perangin-angin, W. A., Respati, A. D., & Kusumawati, M. D. (2016). Pengaruh Perceived Usefulness Dan Perceived Ease of Use Terhadap Attitude Toward Using E-Faktur. *Jurnal Riset Ekonomi Dan Manajemen*, 16(2), 307. <https://doi.org/10.17970/jrem.16.1602010.id>
- Rahardjo, M. (2017). Studi Kasus dalam Penelitian Kualitatif: Konsep dan Prosedurnya. *Occupational Medicine*, 53(4), 130.
- Renata, A. H., Hidayat, K., & Kaniskha, B. (2016). PENGARUH INFLASI, NILAI TUKAR RUPIAH DAN JUMLAH PENGUSAHA KENA PAJAK TERHADAP PENERIMAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (Studi pada Kantor Wilayah DJP Jawa Timur I) Almira.
- Saad, N. (2014). Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 109(1), 1069–1075. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.590>
- Sari, W. N. (2019). Analisis Penerapan E-Faktur Sebagai Upaya Mencegah Penerbitan Faktur Pajak Fiktif pada KPP Pratama Medan Kota.
- Setiawan, D., Kurniawan, B., & Payamta, P. (2018). Dampak penggunaan e-filing terhadap kepatuhan wajib pajak: peran perilaku wajib pajak sebagai variabel mediasi. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 22(1), 12–24. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol22.iss1.art2>
- Sukardji, U. (2014). PAJAK PERTAMBAHAN NILAI EDISI REVISI 2014 (Revisi 201). PT Rajagrafindo Persada.
- Waluyo. (2013). *Perpajakan Indonesia* (11th ed.). Salemba Empat.

**PERUBAHAN NILAI JUAL OBJEK PAJAK SEKTOR PERKEBUNAN
TAHUN PAJAK 2020 TERHADAP TAHUN PAJAK 2019
(STUDI KASUS DI KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA SALATIGA)**

Sahara Muhammad Hamzah Wildan Mustofa¹⁾; Fadlil Usman²⁾

¹⁾ *sahara@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN**

²⁾ *fadlil.81@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN**

Abstract

The purpose of this review is to find out the cause of the change in the NJOP PBB P3L for the Plantation Sector in the 2020 Fiscal Year to the 2019 Fiscal Year at the KPP Pratama Salatiga. In 2020 there was a change related to the basic regulations for determining the NJOP PBB P3L from the original PMK-139/PMK.03/2014 to PMK-186/PMK.03/2019 besides that there were also changes to the contents of the taxpayer SPOP. The data obtained at the time of observation is primary data obtained from the Salatiga Pratama Tax Service Office. The research was carried out by reviewing the suitability of the process of implementing the NJOP determination in the Plantation Sector in accordance with the regulations in force in the 2019 Fiscal Year and 2020 Fiscal Year by considering other variables forming the NJOP. Based on the information obtained, it is known that the implementation of the NJOP assessment in the plantation sector at KPP Pratama Salatiga is in accordance with applicable regulations and there are no obstacles encountered during the NJOP determination process. Therefore, changes in NJOP are only influenced by changes in the variables forming NJOP and not because of obstacles to the NJOP determination process. The variables tested are the effects of changes related to classification rules and changes in SPOP area data. Based on the tests that have been carried out, it can be concluded that the changes in NJOP that occurred in 2020 were influenced simultaneously by the Variable Changes in Area and Variables Changes in Classification Rules. However, if each variable is tested, it can be seen that the changes in area that occurred in 2019 to 2020 more influenced the changes in the 2020 NJOP amount than the changes in regulations related to classification caused by the shift of regulations from PMK-139/PMK.03 /2014 to PMK-186/PMK.03/2019.

Keywords : *Income, Taxes, Tax Data, Tax Structure, Taxation*

Abstrak

Tujuan dari peninjauan ini yaitu untuk mengetahui penyebab perubahan NJOP PBB P3L Sektor Perkebunan pada Tahun Pajak 2020 terhadap Tahun Pajak 2019 di KPP Pratama Salatiga. Pada tahun 2020 terjadi perubahan terkait dasar peraturan penetapan NJOP PBB P3L dari semula PMK-139/PMK.03/2014 menjadi PMK-186/PMK.03/2019 selain itu juga terdapat perubahan pada isian SPOP wajib pajak. Data yang diperoleh pada saat pengamatan merupakan Data Primer yang didapatkan dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama Salatiga. Penelitian dilaksanakan dengan meninjau kesesuaian proses pelaksanaan penetapan NJOP di Sektor Perkebunan sesuai dengan peraturan yang berlaku pada Tahun Pajak 2019 dan Tahun Pajak 2020 dengan mempertimbangkan variabel pembentuk NJOP lainnya. Berdasarkan informasi yang didapatkan, diketahui bahwa pelaksanaan penilaian NJOP sektor perkebunan di KPP Pratama Salatiga sudah sesuai dengan aturan yang berlaku dan tidak ditemui hambatan selama proses penetapan NJOP berlangsung. Oleh karena itu, perubahan NJOP hanya dipengaruhi oleh karena adanya perubahan variabel pembentuk NJOP dan bukan karena adanya hambatan proses penetapan NJOP. Variabel yang diuji merupakan pengaruh adanya perubahan terkait aturan klasifikasi dan perubahan data isian luas SPOP. Berdasarkan pengujian-pengujian yang telah dilakukan maka dapat ditarik kesimpulan bahwa perubahan NJOP yang terjadi pada tahun 2020 dipengaruhi secara simultan oleh variabel Perubahan Luas dan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi. Akan tetapi jika dilakukan uji masing-masing variabel maka dapat diketahui bahwa perubahan luas yang terjadi pada tahun 2019 ke 2020 lebih mempengaruhi atas perubahan besaran NJOP 2020 daripada pengaruh atas terjadinya perubahan peraturan terkait klasifikasi yang diakibatkan oleh beralihnya peraturan dari PMK-139/PMK.03/2014 ke PMK-186/PMK.03/2019.

Kata Kunci : *Pendapatan, Pajak, Data Pajak, Struktur Pajak, Perpajakan.*

PENDAHULUAN

Pajak bumi dan bangunan yang selanjutnya disebut dengan PBB adalah pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PBB yaitu Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) selain PBB Perdesaan dan Perkotaan. Maksud dari PBB selain PBB Perdesaan dan Perkotaan

adalah PBB sektor perkebunan, sektor perhutanan, sektor pertambangan minyak dan gas bumi, sektor pertambangan untuk perusahaan panas bumi, sektor pertambangan mineral atau batubara, dan sektor lainnya atau yang biasa disebut dengan PBB P5L yang saat ini dikelola oleh Pemerintah Pusat c.q. Direktorat Jenderal Pajak. Sektor perkebunan merupakan salah satu sektor yang dikenai PBB. PBB sektor perkebunan menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2014 adalah PBB pajak bumi dan bangunan yang dikenakan atas bumi dan/atau bangunan yang berada di dalam kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan. Besarnya PBB sektor perkebunan yang terutang dengan lebih dulu menentukan besarnya suatu nilai jual objek pajak. Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti. sesuai yang tertuang di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-186/PMK.03/2019.

Besar NJOP didapatkan dari hasil penilaian yang dilakukan oleh pejabat penilai pajak atau pejabat lain yang ditentukan oleh peraturan yang berlaku. Menurut SPI pengertian nilai adalah kesimpulan akhir dari proses penilaian yang diadakan sesuai dengan tujuan yang dikehendaki. Pada tahun pajak 2020, besar NJOP PBB sektor perkebunan di KPP Pratama Salatiga mengalami penurunan di hampir seluruh nomor objek pajak (NOP) PBB sektor perkebunan jika dibandingkan dengan besar NJOP PBB sektor perkebunan di tahun pajak 2019. Penelitian ini ingin mengetahui apa saja penyebab dari penurunan besaran NJOP tersebut. Maka dari itu, pada karya tulis ini akan dibahas penyebab perubahan besaran Nilai Jual Objek Pajak atau NJOP PBB Sektor Perkebunan Tahun Pajak 2020 terhadap Tahun Pajak 2019 di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Salatiga.

Ambarita et al. (2016) menganalisis perubahan zona nilai tanah berdasarkan harga pasar untuk menentukan nilai jual objek pajak (NJOP) dan peningkatan pendapatan asli daerah (PAD). Penelitian dilakukan dengan pembuatan zona untuk menentukan titik sampel yang akan dicari. Kemudian membuat peta zona nilai tanah berdasarkan Harga Pasar dan NJOP Kecamatan Semarang Timur. Pembuatan Peta Zona Nilai Tanah Kecamatan Semarang Timur Tahun 2015 menggunakan teknologi analisis SIG (Sistem Informasi Geografis). Hasil penelitian diketahui peningkatan NJOP berdasarkan harga pasar yang tertinggi mencapai 1229,3% dan terendah 40,85%. Perbedaan penelitian adalah bahwa Ambarita et al. (2016) menggunakan PBB sektor perkotaan, yang dikelola pemerintah daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan menggunakan PBB selain sektor perdesaan dan perkotaan yang dikelola pemerintah pusat. Perbedaan lainnya adalah penelitian yang dilakukan menggunakan analisis data kuantitatif menggunakan *software* statistik, bukan menggunakan Sistem Informasi Geografis.

Penelitian menggunakan Sistem Informasi Geografis dengan objek PBB sektor perdesaan dan perkotaan juga dilakukan oleh Amelia et al. (2015), Adhi et al. (2015), dan Situmorang et al. (2015). Adapun Tawas (2015) hanya meneliti sederhana berupa analisis penetapan Nilai Jual Objek Pajak dan implikasinya terhadap penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan di Kota Kotamobagu. Sementara Ruliana (2014) menemukan bahwa terdapat perbedaan luas antara kondisi di lapangan dengan di SPPT. Berbeda dengan itu, Monding & Pusung (2017) menggunakan uji *Assessment Sales Ratio* yang meliputi pengukuran tendensi sentral memberikan indikasi bahwa terjadi *Under-Assessment* di Kecamatan Paal Dua atau berada dibawah nilai pasar, karena tidak berada didalam interval standar yang direkomendasikan IAAO. Purnomo & Sabijono (2016) menggunakan uji *Assessment Sales Ratio* yang meliputi pengukuran tendensi sentral memberikan indikasi bahwa terjadi *Under-Assessment* di Perumahan Citraland atau berada dibawah nilai pasar, karena tidak berada

didalam interval standar yang direkomendasikan IAAO. Adapun Cornelia et al. (2020) hanya meneliti sisi keadilan yang diperoleh wajib pajak dari kenaikan NJOP.

Penelitian ini membahas tentang variabel yang mempengaruhi besaran NJOP dalam proses pembuatan laporan penilaian kantor PBB Sektor Perkebunan di KPP Pratama Salatiga. Variabel tersebut terbatas pada adanya perubahan luas, perubahan besaran NJOP per meter persegi dengan mempertimbangkan perubahan peraturan terkait penentuan NJOP yang mulai berlaku pertahun pajak 2020 yaitu Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 186/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Pajak Bumi dan aturan penentuan NJOP untuk tahun pajak sebelum 2020 yaitu Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 139/PMK.03/2014 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Pajak Bumi. Keterbatasan tersebut dikarenakan adanya keterbatasan data yang didapatkan oleh penulis karena adanya kerahasiaan data yang harus dijaga oleh KPP Pratama Salatiga yang tidak bisa dipublikasikan kepada khalayak umum sesuai dengan Pasal 34 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP). Pasal 34 UU KUP mengatur terkait dengan rahasia jabatan yang menyatakan bahwa pejabat maupun tenaga ahli dilarang memberitahukan data tentang wajib pajak kepada pihak lain yang tidak berkepentingan, kecuali untuk keperluan pengadilan. Data yang akan dijadikan acuan adalah berupa data perhitungan NJOP tahun pajak 2019 dan 2020. Semua data tersebut akan diolah secara kuantitatif dan kualitatif untuk memenuhi pencapaian tujuan penelitian.

KAJIAN PUSTAKA

Peraturan Terkait NJOP Tahun 2019 Sektor Perkebunan

Pada tahun 2014 sampai dengan tahun 2019 peraturan terkait pajak bumi dan bangunan khususnya terkait penetapan nilai jual objek pajak diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 139/PMK.03/2014 tentang Klasifikasi dan Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan. PMK-139/PMK.03/2014 dalam hal ini menjelaskan beberapa hal, antara lain salah satu yang sangat berpengaruh dalam pelaksanaan pengenaan pajak bumi dan bangunan adalah aturan terkait penentuan objek pajak dan penentuan pengelompokan objek pajak menurut nilai jual atau disebut dengan klasifikasi bumi dan bangunan. PMK-139/PMK.03/2014 menjelaskan bahwa terdapat empat sektor objek pajak yang dikenakan pajak bumi dan bangunan. Keempat sektor tersebut biasa disebut dengan PBB P3L.

Sektor PBB P3L yang pertama yaitu sektor perkebunan. Objek pajak PBB sektor perkebunan adalah bumi dan/atau bangunan yang berada di dalam kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan. Kegiatan usaha perkebunan tersebut yaitu usaha budidaya tanaman perkebunan yang diberikan Izin Usaha Perkebunan untuk Budidaya (IUP-B), dan usaha budidaya tanaman perkebunan yang terintegrasi dengan usaha pengolahan hasil perkebunan yang diberikan Izin Usaha Perkebunan. Sektor yang kedua yaitu sektor perhutanan. Objek pajak PBB sektor perhutanan adalah bumi dan/atau bangunan yang berada di dalam kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perhutanan. Sektor yang ketiga yaitu sektor pertambangan. Objek pajak PBB sektor pertambangan adalah bumi dan/atau bangunan, yang berada di dalam kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha pertambangan. Sektor yang keempat yaitu sektor lainnya. Objek pajak PBB sektor lainnya adalah objek pajak Pajak Bumi dan Bangunan, selain objek pajak sektor perkebunan, sektor perhutanan, dan sector pertambangan yang tidak berada dalam wilayah kabupaten atau kota.

Selain empat poin di atas yaitu terkait dengan penentuan objek pajak PBB P3L, PMK-139/PMK.03/2014 juga mengatur terkait dengan pengelompokan objek pajak menurut nilai jual per meter persegi atau disebut dengan klasifikasi bumi dan bangunan. Aturan terkait klasifikasi tersebut mengatur bahwa setiap hasil NJOP per meter persegi hasil dari perhitungan penilai

berdasarkan isian SPOP dan LSPOP wajib pajak harus disesuaikan dengan klasifikasi pada tabel lampiran aturan tersebut yang kemudian dikalikan dengan luas masing-masing bumi dan bangunan. Setelah itu, masing-masing NJOP dijumlahkan untuk mendapatkan total NJOP untuk menentukan PBB terutang.

Peraturan Terkait NJOP Tahun 2020 Sektor Perkebunan

Mulai tahun 2020 terkait penetapan nilai jual objek pajak diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 186/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan. Peraturan tersebut menggantikan beberapa peraturan penting antara lain terkait dengan peraturan penetapan NJOP pada tahun 2014 hingga 2019 yaitu PMK-139/PMK.03/2014 dan beberapa Peraturan Dirjen Pajak terkait dengan aturan pelaksanaan dari PMK-139/PMK.03/2014.

PMK-186/PMK.03/2019 memiliki setidaknya tiga poin penting yang mengatur terkait PBB P5L yang dikelola oleh pemerintah pusat. Tiga poin tersebut antara lain terkait dengan ketentuan umum, klasifikasi objek pajak dan tata cara penetapan NJOP PBB.

Ketentuan Umum

Ketentuan umum di dalam aturan tersebut terkait dengan pendefinisian ulang istilah-istilah yang ada agar sesuai dengan apa yang dimaksud dan didefinisikan oleh UU PBB, selain itu peraturan tersebut juga menyempurnakan istilah terkait objek sektoral yang diatur pula pada peraturan perundang-undangan pada kementerian lain.

Klasifikasi Objek

Klasifikasi objek yang pada aturan sebelumnya terdiri dari empat sektor saja dan disebut dengan PBB P3L, pada aturan baru ini terdapat enam sektor objek dan disebut dengan PBB P5L. Perubahan ini terkait dengan pemecahan sektor pertambangan pada PBB P3L yang menjadi sektor pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan mineral dan batu bara, dan pertambangan panas bumi dan menjadi PBB P5L.

Selain itu diatur pula terkait dengan penentuan objek pajak yang berbasis kepada kawasan. Aturan PMK-139/PMK.03/2014 mengatur bahwa objek pajak yang dikenakan PBB adalah bumi dan/atau bangunan yang berada di dalam kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha, dan kegiatan usaha tersebut adalah kegiatan usaha yang telah diberikan izin oleh yang berwenang. Hal ini diubah di dalam peraturan yang baru bahwa objek pajak PBB tersebut adalah bumi dan/atau bangunan yang berada di dalam kawasan. Kawasan tersebut adalah areal yang tercantum di dalam izin, hak, kontrak, dan penugasan, serta areal di luar areal yang tercantum di dalam izin, hak, kontrak, dan penugasan.

Selain dua hal di atas, peraturan terkait dengan klasifikasi objek tidak banyak berubah. Aturan tersebut antara lain terkait dengan pengaturan objek bumi, pengaturan objek pajak di dalam kawasan yang tidak dikenakan PBB sesuai dengan aturan baru bahwa batasan objek PBB adalah kawasan, dan pengaturan terkait objek pajak bangunan. Objek pajak bumi yang diatur di dalam peraturan ini yaitu terdiri dari permukaan bumi dan tubuh bumi. Menurut Waluyo (2016;6) permukaan bumi meliputi tanah dan perairan pedalaman serta laut wilayah Indonesia. Permukaan bumi dipisahkan kembali menjadi dua objek yaitu permukaan bumi di darat (*onshore*) dan permukaan bumi di laut atau pantai (*offshore*).

Tata Cara Penetapan NJOP PBB

Secara umum pengenaan PBB dikenakan berdasarkan SPOP dan LSPOP yang telah dikembalikan oleh wajib pajak ke kantor pelayanan pajak. Pengisian SPOP dan LSPOP tersebut harus dilakukan dengan jelas, benar, lengkap dan ditandatangani serta dilampiri dokumen pendukung. Jika SPOP dan LSPOP telah diisi sesuai dengan ketentuan administratif dan materiil maka KPP menindaklanjuti dengan melakukan penghitungan NJOP berdasarkan isian SPOP dan LSPOP yang telah dikembalikan oleh wajib pajak tersebut. Penetapan NJOP akan

menjadi dasar perhitungan pajak terutang dan KPP akan menindaklanjuti dengan menerbitkan SPPT PBB.

Penghitungan NJOP pada tahun 2020 setelah diberlakukannya peraturan ini berbeda dengan aturan pada tahun sebelumnya yang menggunakan dasar aturan PMK-139/PMK.03/2014. PMK-186/PMK.03/2019 mengatur bahwa nilai NJOP yang didapatkan dari hasil perhitungan data yang didapatkan dari wajib pajak tidak perlu untuk diklasifikasikan terlebih dahulu menjadi NJOP per meter persegi seperti pada lampiran PMK-139/PMK.03/2014, sehingga nilai yang didapatkan pada perhitungan NJOP akan langsung menjadi dasar perhitungan pajak terutang. Selain itu khusus untuk sektor perkebunan dan sektor perhutanan untuk standar investasi tanaman (SIT) diganti dengan biaya investasi tanaman (BIT) dan diatur lebih lanjut dengan keputusan dirjen setiap tahunnya yang pada tahun sebelumnya SIT ditentukan oleh keputusan kantor wilayah masing-masing wilayah kerja.

Data Objek PBB Sektor Perkebunan Tahun 2019 dan 2020

Jumlah Wajib Pajak PBB sektor perkebunan yang terdaftar di KPP Pratama Salatiga pada tahun 2019 yaitu berjumlah tiga belas wajib pajak dengan jumlah objek pajak yang terdaftar yaitu berjumlah 22 nomor objek pajak (NOP). Objek pajak tersebut tersebar di wilayah Kota Salatiga dan Kabupaten Semarang dengan jumlah dua puluh NOP yang berada di wilayah Kabupaten Semarang dan dua NOP di wilayah Kota Salatiga seperti yang tertera di dalam Daftar Wajib Pajak PBB Sektor Perkebunan di KPP Pratama Salatiga Tahun 2019.

Pada tahun 2020 jumlah Wajib Pajak PBB sektor perkebunan yang terdaftar di KPP Pratama Salatiga berjumlah tetap sama dengan tahun 2019 yaitu tiga belas wajib pajak dengan jumlah objek pajak yang terdaftar yaitu berjumlah 22 nomor objek pajak (NOP). Akan tetapi, wajib pajak "G" tidak menyampaikan SPOP beserta lampirannya yang menjadikan data NOP pada tahun 2020 hanya berjumlah 21 NOP saja.

Data NJOP PBB Sektor Perkebunan Tahun 2019 dan 2020

Total nilai jual objek pajak (NJOP) adalah angka yang didapatkan dari penjumlahan NJOP Bumi dan NJOP Bangunan. Pada tahun 2019 untuk perhitungan dalam mendapatkan NJOP menggunakan aturan PMK-139/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi dan Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan. Aturan yang cukup berpengaruh dalam menentukan besaran NJOP total adalah terkait dengan adanya klasifikasi NJOP. Aturan ini mengatur bahwa dalam mencari NJOP masing-masing bumi dan bangunan untuk tahun pajak 2019 dari total masing-masing NJOP Bumi dan Bangunan harus dibagi terlebih dahulu dengan total luas masing-masing bumi dan bangunan dan kemudian ditentukan kelas bumi dan bangunannya sesuai dengan yang tertera ditabel klasifikasi, baru setelah itu masing-masing kelas dikalikan dengan luasnya. Pada tahun pajak 2019 total NJOP Perkebunan di KPP Pratama Salatiga adalah Rp2.851.792.012.200,00.

Pada tahun pajak 2020, NJOP PBB sektor perkebunan yang terdaftar di KPP Pratama Salatiga mengalami tren penurunan hampir diseluruh NOP. Pada tahun pajak 2020 total NJOP Perkebunan di KPP Pratama Salatiga adalah Rp2.730.768.427.510,00. Total NJOP pada tahun pajak 2020 mengalami penurunan dibandingkan dengan tahun pajak 2019. Penyebab perubahan NJOP dapat digambarkan sebagai berikut:



METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Dalam penelitian ini, objek yang akan diteliti adalah variabel perubahan luas dan variabel perubahan aturan pembentuk NJOP PBB Sektor Perkebunan di KPP Pratama Salatiga. KPP Pratama Salatiga dipilih menjadi lokasi pengambilan data objek karena terjadi penurunan besaran NJOP PBB Sektor Perkebunan di tahun 2020 dibanding pada tahun 2019 di hampir setiap NOP. Variabel perubahan luas dan variabel perubahan aturan pembentuk NJOP PBB merupakan dua faktor pengkali dalam pembentukan NJOP sehingga bila terjadinya perubahan pada dua variabel tersebut akan mempengaruhi besaran NJOP.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer. Data primer adalah data yang mengacu pada informasi yang diperoleh dari sumber utama yang mengumpulkan data dan informasi tersebut. Data primer tersebut didapatkan langsung dari KPP Pratama Salatiga dengan pengajuan surat e-riset ke Kantor Wilayah DJP Jateng 1.

Pengumpulan data dilakukan dengan dua cara yaitu studi dokumen dan studi lapangan. Studi dokumen dilakukan dengan mengumpulkan dan mempelajari data dari sumber-sumber tertulis. Pelaksanaan metode ini adalah dengan membaca dan mempelajari peraturan perundang-undangan terkait, laporan penilaian yang ada di KPP Pratama Salatiga, dan literatur lainnya yang relevan. Studi Lapangan dilakukan dengan mendatangi langsung KPP Pratama Salatiga yang merupakan kantor tempat laporan penilaian kantor PBB Sektor Perkebunan tersebut diadministrasikan dan melakukan wawancara secara langsung kepada penilai pajak yang bersangkutan sehingga akan mendapatkan tambahan informasi yang valid dan jelas.

Sekaran (2006) menjelaskan variabel bebas adalah variabel yang dapat mempengaruhi hasil variabel terikat. Pengaruh tersebut dapat berupa pengaruh yang positif maupun pengaruh yang negatif. Variabel bebas dalam penelitian ini yaitu: perubahan luas dan perubahan aturan terkait dengan penentuan NJOP PBB P5L. Menurut Sekaran (2006) variabel terikat adalah variabel yang menjadi tujuan utama dalam penelitian. Sehingga dalam penelitian ini dilakukan berbagai pengujian untuk dapat memprediksi variabel terikat yang ditentukan. Peneliti harus menjawab apakah variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah perubahan penerimaan tahun 2020 dibandingkan dengan tahun 2019.

Langkah pertama yang dilakukan dalam pengamatan yaitu mengumpulkan data yang dibutuhkan untuk mencari penyebab terjadinya perubahan NJOP tahun 2020 jika dibandingkan dengan tahun 2019. Langkah kedua yaitu mengolah data yang telah didapatkan dengan aplikasi pengolah sesuai dengan data-data yang dibutuhkan dalam proses pengamatan. Langkah ketiga, melakukan uji keterkaitan dengan menghitung persentase perubahan dan regresi sederhana berupa uji t dan uji f, antara variabel bebas dan variabel terikat untuk membuktikan apakah variabel bebas yang diamati memiliki pengaruh terhadap variabel terikat atau tidak. Setelah

langkah ketiga dilakukan, maka dilakukan penarikan kesimpulan dari hasil kegiatan pada langkah ketiga. Kesimpulan yang didapatkan lalu dijabarkan dalam bentuk deskriptif agar lebih mudah dimengerti

HASIL DAN PEMBAHASAN

Mengukur Besar Persentase Pengaruh Variabel Perubahan Luas dan Perubahan Aturan Klasifikasi terhadap Perubahan NJOP Tahun Pajak 2020

Mengukur Besar Persentase Pengaruh Perubahan Luas Bumi terhadap Perubahan NJOP Bumi Tahun Pajak 2020.

Hasil pembagian antara besar variabel Y dengan hasil perhitungan total NJOP dengan dasar data luas tahun 2019 tersebut memperlihatkan bahwa dengan asumsi NJOP bumi per meter persegi tetap dalam hal ini menggunakan perhitungan dan aturan NJOP bumi tahun 2020 maka dapat disimpulkan bahwa perubahan luas bumi sebesar 1,38 persen memberikan pengaruh sebesar 2,59 persen terhadap variabel Perubahan Total NJOP Bumi (Y) pada tahun 2020.

Mengukur Besar Persentase Pengaruh Perubahan Luas Bangunan terhadap Perubahan NJOP Bangunan Tahun Pajak 2020

Dalam rangka mengukur besar persentase pengaruh yaitu dengan melakukan pembagian besar variabel Y dengan hasil perhitungan NJOP bangunan yang didapatkan dengan menggunakan luas bangunan tahun 2019 lalu dikalikan dengan 100 persen. Maka dapat ditarik kesimpulan dari hasil perhitungan tersebut adalah berkurangnya luas bumi sebesar 21,70 persen berdampak pada berkurangnya total NJOP bangunan pada tahun 2020 sebesar 15,05 persen

Mengukur Besar Persentase Pengaruh Perubahan Aturan Klasifikasi Bumi terhadap Perubahan NJOP Bumi Tahun Pajak 2020.

Dalam rangka untuk mendapatkan besar persentase pengaruh perubahan aturan klasifikasi bumi maka perlu membagi besar variabel Y dengan hasil perhitungan total NJOP 2020 yang menggunakan aturan klasifikasi tahun 2019 lalu dikalikan dengan 100 persen. Dari perhitungan tersebut dapat disimpulkan bahwa perubahan aturan terkait tidak digunakannya kembali klasifikasi pada tahun 2020 memberikan pengaruh bertambahnya NJOP per meter persegi 0,51 persen yang mengakibatkan adanya penambahan variabel Perubahan Total NJOP Bumi (Y) sebesar 0,77 persen dengan asumsi luas total tidak ada perubahan dan dasar NJOP per meter persegi bernilai sama.

Mengukur Besar Persentase Pengaruh Perubahan Aturan Klasifikasi Bangunan terhadap Perubahan NJOP Bangunan Tahun Pajak 2020.

Dalam mengukur besar persentase pengaruh perubahan aturan klasifikasi bangunan perlu membagi besar variabel Y dengan hasil perhitungan total NJOP 2020 yang menggunakan aturan klasifikasi tahun 2019 lalu dikalikan dengan 100 persen untuk mendapatkan besar persentase yang diinginkan. Berdasarkan perhitungan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa perubahan aturan terkait tidak digunakannya kembali klasifikasi pada tahun 2020 memberikan pengaruh berkurangnya NJOP per meter persegi 1,07 persen dan mengakibatkan berkurangnya variabel Perubahan Total NJOP Bumi (Y) sebesar 7,26 persen dengan asumsi luas total tidak ada perubahan dan dasar NJOP per meter persegi bernilai sama.

Analisis Perubahan NJOP Menggunakan Uji t dan Uji F

Uji t dan uji F Perubahan Luas Bumi dan Perubahan Aturan Klasifikasi terhadap NJOP Bumi 2020.

Berdasarkan nilai Sig hasil SPSS Coefficients di atas diketahui nilai Sig dari variabel X1 adalah sebesar 0,000 atau kurang dari probabilitas 0,05 maka dapat ditarik kesimpulan berdasarkan hasil nilai signifikansi, variabel Perubahan Luas (X1) mempengaruhi variabel Selisih

NJOP Bumi (Y), sedangkan untuk variabel X3 karena nilai Sig adalah sebesar 0,133 atau lebih besar dari probabilitas 0,05 maka variabel X3 tidak mempengaruhi variabel Y.

Selain menggunakan nilai signifikansi sebagai acuannya untuk yang kedua sebagai pembandingan dalam menarik kesimpulan digunakan perbandingan nilai t hitung terhadap nilai t tabel. Berdasarkan nilai t hasil SPSS *Coefficients* di atas diketahui nilai t hitung dari variabel X1 adalah sebesar 9,472 dan hasil t tabel adalah sebesar 2,1009 karena nilai t hitung lebih besar dari hasil t tabel maka dapat disimpulkan bahwa variabel X1 mempengaruhi variabel Y, sedangkan untuk variabel X3 dengan hasil t hitung sebesar 1,573 dan hasil t tabel yang lebih besar yaitu sebesar 2,1009 maka variabel X3 tidak mempengaruhi variabel Y.

Kedua dasar penarikan kesimpulan di atas memberikan hasil yang sama bahwa variabel Perubahan Luas mempengaruhi variabel Selisih NJOP sedangkan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi tidak mempengaruhi, atau dalam artian lain Perubahan Luas lebih mempengaruhi atas terjadinya perubahan nilai NJOP dibandingkan dengan adanya Perubahan Aturan Klasifikasi.

Hasil keluaran tabel anova digunakan untuk mengetahui hasil dari uji F yaitu untuk menguji korelasi variabel bebas secara simpultan terhadap variabel terikat. Berdasarkan tabel anova diketahui nilai Sig adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 maka sesuai dengan dasar pengambilan keputusan uji F yang telah dijelaskan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa secara simultan variabel X1 dan X3 secara simultan berpengaruh atas terjadinya perubahan pada variabel Y.

Selain penarikan kesimpulan dengan dasar acuan nilai signifikansi sebagai pembandingan digunakan acuan berupa perbandingan nilai F hitung terhadap dengan nilai F tabel. Berdasarkan nilai F hasil anova di atas diketahui nilai F adalah sebesar 46,836 dan hasil F tabel adalah sebesar 0,284 karena nilai F hitung lebih besar dari hasil F tabel maka dapat disimpulkan bahwa variabel X1 dan variabel X3 secara simultan mempengaruhi variabel Y.

Berdasarkan dari kedua pembahasan uji F di atas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel Perubahan Luas (X1) dan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi (X3) secara simultan mempengaruhi atas terjadinya perubahan NJOP pada tahun 2020 yang tergambar di dalam variabel Selisih NJOP Bumi (Y).

Uji t dan uji F Perubahan Luas Bangunan dan Perubahan Aturan Klasifikasi terhadap NJOP Bangunan 2020.

Berdasarkan nilai Sig hasil SPSS *Coefficients* di atas diketahui nilai Sig dari variabel X2 adalah sebesar 0,000 atau kurang dari probabilitas 0,05 maka dapat ditarik kesimpulan berdasarkan hasil dari nilai signifikansi, variabel X2 mempengaruhi variabel Y, sedangkan untuk variabel X4 karena nilai Sig adalah sebesar 0,668 atau lebih besar dari probabilitas 0,05 maka variabel X4 tidak mempengaruhi variabel Y.

Selain menggunakan nilai signifikansi sebagai acuannya untuk yang kedua sebagai pembandingan dalam menarik kesimpulan digunakan perbandingan nilai t hitung terhadap nilai t tabel. Berdasarkan nilai t hasil SPSS *Coefficients* di atas diketahui nilai t hitung dari variabel X2 adalah sebesar 14,278 dan hasil t tabel adalah sebesar 2,1098 karena nilai t hitung lebih besar dari hasil t tabel maka dapat disimpulkan bahwa variabel X2 mempengaruhi variabel Y, sedangkan untuk variabel X4 dengan hasil t hitung sebesar 1,573 dan hasil t tabel yang lebih besar yaitu sebesar 2,1098 maka variabel X4 tidak mempengaruhi variabel Y.

Berdasarkan dari kedua pembahasan uji t di atas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel Perubahan Luas mempengaruhi variabel Selisih NJOP Bangunan sedangkan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi tidak mempengaruhi, atau dalam artian lain Perubahan Luas lebih mempengaruhi atas terjadinya perubahan nilai NJOP Bangunan dibandingkan dengan adanya Perubahan Aturan Klasifikasi.

Hasil perhitungan di dalam tabel anova digunakan untuk penarikan kesimpulan hasil dari uji F yang menguji korelasi variabel bebas secara simultan terhadap variabel terikat. Berdasarkan tabel anova diketahui nilai Sig adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 maka sesuai dengan dasar pengambilan keputusan uji F yang telah dijelaskan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa secara simultan variabel X2 dan X4 secara simultan berpengaruh atas terjadinya perubahan pada variabel Y.

Selain penarikan kesimpulan dengan dasar acuan nilai signifikansi sebagai pembandingan digunakan acuan berupa perbandingan nilai F hitung terhadap dengan nilai F tabel. Berdasarkan nilai F hasil anova di atas diketahui nilai F adalah sebesar 116,944 dan hasil F tabel adalah sebesar 0,281 karena nilai F hitung lebih besar dari hasil F tabel maka dapat disimpulkan bahwa variabel X2 dan variabel X4 secara simultan mempengaruhi variabel Y.

Hasil dari kedua pembahasan uji F di atas dapat disimpulkan bahwa variabel Perubahan Luas (X2) dan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi (X4) secara simultan mempengaruhi atas terjadinya perubahan NJOP Bangunan pada tahun 2020 yang tergambar di dalam variabel Selisih NJOP Bangunan (Y).

Berdasarkan pengujian-pengujian yang telah dilakukan di atas maka dapat diketahui bahwa perubahan NJOP yang terjadi pada tahun 2020 dipengaruhi secara simultan oleh variabel Perubahan Luas dan variabel Perubahan Aturan Klasifikasi. Akan tetapi jika dilakukan uji masing-masing variabel maka dapat diketahui bahwa perubahan luas yang terjadi pada tahun 2019 ke 2020 lebih mempengaruhi atas perubahan besaran NJOP 2020 daripada pengaruh atas terjadinya perubahan peraturan terkait klasifikasi yang diakibatkan oleh beralihnya peraturan dari PMK-139/PMK.03/2014 ke PMK-186/PMK.03/2019. Maka dari itu, Fungsional Penilai Pajak KPP Pratama Salatiga melakukan klarifikasi atas perubahan luas tersebut langsung ke subjek pajak atau wajib pajak dari masing-masing NOP yang mengalami perubahan luas tersebut untuk mengetahui penyebab dan bukti pendukung atas terjadinya perubahan pada objek yang dilaporkan

PENUTUP

Peraturan perpajakan merupakan peraturan yang dinamis, perubahan peraturan merupakan hal yang umum terjadi dalam urusan perpajakan. Peraturan perpajakan selalu mengikuti perkembangan-perkembangan yang terjadi termasuk yang berkaitan dengan perekonomian. Secara garis besar proses penilaian penentuan NJOP PBB sektor perkebunan di KPP Pratama Salatiga sebelum maupun sesudah ditetapkannya PMK-186/PMK.03/2019 sudah sesuai dengan ketentuan dan prosedur yang berlaku. Oleh karena itu berdasarkan hasil wawancara dan proses observasi lapangan yang dilakukan, proses penetapan NJOP sektor perkebunan di KPP Pratama Salatiga telah memenuhi administrasi dan sesuai dengan ketentuan perpajakan serta tidak terdapat kendala-kendala yang dapat merusak hasil penilaian sehingga NJOP yang dihasilkan dapat dipertanggungjawabkan.

NJOP yang didapatkan pada tahun pajak 2020 mengalami perubahan dibandingkan dengan NJOP yang didapatkan pada tahun pajak 2019 dan telah dilakukan dengan alur dan proses yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan analisis yang dilakukan, dapat ditarik kesimpulan bahwa dari dua variabel yang telah diuji, dua variabel tersebut secara bersama-sama mempengaruhi perubahan besaran NJOP PBB sektor perkebunan di KPP Pratama Salatiga tahun pajak 2020 terhadap tahun pajak 2019 dengan variabel perubahan luas berpengaruh lebih besar terhadap terjadinya perubahan besaran NJOP tersebut dibandingkan dengan pengaruh atas adanya variabel perubahan aturan terkait klasifikasi karena adanya perubahan dari PMK-139/PMK.03/2014 menjadi PMK-186/PMK.03/2019.

DAFTAR PUSTAKA

- Adhi, H. I., Subiyanto, S., & Wijaya, A. P. (2015). Pemetaan Zona Nilai Tanah Untuk Menentukan Nilai Jual Objek Pajak (Njop) Menggunakan Sistem Informasi Geografis. *Jurnal Geodesi Undip*, 4(3), 66-77.
- Ambarita, S., Subiyanto, S., & Yuwono, B. D. (2016). Analisis perubahan zona nilai tanah berdasarkan harga pasar untuk menentukan nilai jual objek pajak (NJOP) dan peningkatan pendapatan asli daerah (PAD)(studi kasus: Kec. Semarang Timur, kota Semarang). *Jurnal Geodesi Undip*, 5(2), 159-167.
- Amelia, N., Subiyanto, S., & Wijaya, A. P. (2015). Pemetaan Zona Nilai Tanah Untuk Menentukan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Menggunakan Sistem Informasi Geografis Di Kecamatan Pedurungan, Kota Semarang. *Jurnal Geodesi UNDIP*, 4(1), 160-171.
- Cornelia, P., Pratama, A. N. C., Wahyuni, K. K. G., & Yasa, I. N. P. (2020). PERSEPSI KEADILAN WAJIB PAJAK ATAS KENAIKAN NILAI JUAL OBJEK PAJAK. *Jurnal Riset Akuntansi (JUARA)*, 10(2), 121-131.
- Monding, R. O., & Pusung, R. J. (2017). Analisis tingkat akurasi penetapan nilai jual objek pajak (NJOP) bumi dan bangunan di kecamatan Paal Dua kota Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(4).
- Purnomo, P., & Sabijono, H. (2016). Analisis Penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Bumi pada PT. Ciputra Internasional Manado Tahun 2015. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(1).
- Ruliana, T. (2014). Evaluasi Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan. *Journal of Law (Jurnal Ilmu Hukum)*, 29(2), 191-206.
- Situmorang, S. A., Subiyanto, S., & Awaluddin, M. (2015). Pembuatan Peta Zona Nilai Tanah Berdasarkan Harga Pasar untuk Menentukan Nilai Jual Objek Pajak di Kecamatan Gajah Mungkur Kota Semarang. *Jurnal Geodesi Undip*, 4(4), 91-98.
- Tawas, M. A. (2015). Analisis Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Dan Implikasinya Terhadap Penerimaan Pajak Bumi Dan Bangunan Di Kota Kotamobagu. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 3(1).
- Waluyo. (2019). *Perpajakan Indonesia, Edisi 12 Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2013. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2014 tentang Tata Cara Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perkebunan. Jakarta: Sekretariat Negara. Sekretariat Negara.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2016. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2016 tentang Tata Cara Penilaian Untuk Penentuan Nilai Jual Objek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Kementerian Keuangan. 2014. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 139/PMK.03/2014 tentang Klasifikasi dan Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Kementerian Keuangan. 2019. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 186/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Kementerian Keuangan. 2019. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 147/PMK.03/2019 tentang Petunjuk Teknis Jabatan Fungsional Penilai Pajak dan Jabatan Fungsional Asisten Penilai Pajak. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. 1983. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: Sekretariat Negara. Republik Indonesia. 1985.
- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Jakarta: Sekretariat Negara.