



Media Pengkajian Manajemen dan Akuntansi

<https://jurnal.universitasputrabangsa.ac.id/index.php/fokbis/index>

ISSN: 2623-2480/ P-ISSN: 1693-5209

UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan di Indonesia: Sikap dan Perilaku Konsultan dan Wajib Pajak Badan Asing

Nurhayati Ko¹, Gatot Soepriyanto²

Universitas Bina Nusantara^{1,2}

email: nuryati.ko@binus.ac.id²

Article Information

History of Article:

Received August 4th 2023

Accepted September 21st 2023

Published December 13th 2023

DOI:

10.32639/fokbis.v22i2.394



ABSTRACT

Tax ratio in Indonesia is categorized as low despite the increasing number of corporate taxpayers. This study explores the causes of the low tax ratio of foreign corporate taxpayers by examining the levels of awareness, compliance, attitudes, and behaviors of foreign corporate taxpayers, as well as the role of tax consultants. This research employs a qualitative method involving directors of foreign companies, tax officials, and tax consultants as respondents. The results of this study reveal that the compliance of foreign corporate taxpayers is low, while their awareness is categorized as high. The researchers find that many foreign corporate taxpayers consciously and knowingly engage in tax non-compliance. Foreign corporate taxpayers exhibit a mediocre attitude and behavior towards tax regulations in Indonesia. In this context, the role of tax consultants is highly needed to educate and assist foreign corporate taxpayers. Finally, based on the limitations encountered in this research, future studies could involve sources from the field of finance and taxation of foreign companies and expand the research area to include companies from various industries.

Keywords: Taxpayer Compliance, Taxpayer Awareness, Taxpayer Attitudes, Taxpayer Behavior, Role of Tax Consultants, Tax Harmonization Law

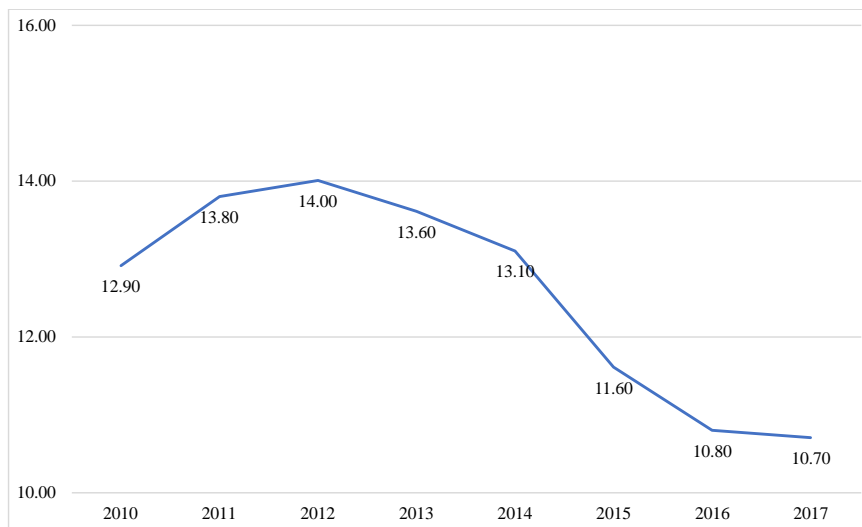
ABSTRAK

Rasio pajak di Indonesia terkategori rendah walaupun jumlah wajib pajak (WP) badan semakin bertambah. Penelitian ini mengeksplorasi penyebab rendahnya rasio pajak WP badan asing dengan menguji tingkat kesadaran, kepatuhan serta sikap dan perilaku WP badan asing serta peranan konsultan pajak. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan melibatkan direktur perusahaan asing, petugas dan konsultan pajak sebagai responden. Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa kepatuhan WP badan perusahaan asing terkategori rendah sementara kesadaran WP yang terkategori tinggi. Peneliti menemukan bahwa banyak WP badan perusahaan asing dengan sadar dan mengerti melakukan ketidakpatuhan pajak. WP badan perusahaan asing memiliki sikap dan perilaku yang biasa saja terhadap peraturan perpajakan di Indonesia. Pada konteks ini, konsultan pajak sangat dibutuhkan peranannya untuk mengedukasi dan mendampingi WP badan perusahaan asing. Terakhir, berdasarkan keterbatasan penelitian yang dihadapi. Penelitian berikutnya dapat melibatkan narasumber dari bidang keuangan dan pajak perusahaan asing dan memperluas area studi penelitian kepada perusahaan dari berbagai industri berbeda.

Kata kunci: Kepatuhan Wajib Pajak, Kesadaran Wajib Pajak, Sikap Wajib Pajak, Perilaku Wajib Pajak, Peran Konsultan Pajak, UU Harmonisasi Pajak

PENDAHULUAN

Di Indonesia, pendapatan utama negara berasal dari penerimaan negara bersumber dari pajak (Kiryanto, 2000). Pemerintah Indonesia menggunakan pajak untuk membiayai belanja pemerintah pusat dan pemerintah daerah yaitu untuk pendanaan berbagai sektor fasilitas umum dan sosial, diantaranya perlindungan lingkungan hidup, ketertiban dan keamanan, pelayanan umum, ekonomi, pertahanan, kesehatan, agama, pariwisata, serta dana otonomi khusus. Hal inilah yang menjadi dasar pentingnya pajak bagi operasional pemerintahan Indonesia dalam menciptakan kemajuan dan kesejahteraan pada semua sektor (Yoehana, 2013). Walaupun demikian, penerimaan pajak di Indonesia masih tergolong tidak optimal sebagaimana data *tax ratio* Indonesia dari tahun 2010 hingga 2017 pada Gambar 1.



Sumber: DJP (2018)

Gambar 1. Tax Ratio Indonesia

Gambar 1 menunjukkan bahwa *tax ratio* Indonesia memiliki lajur yang fluktuatif. Hal yang perlu digaris bawahi adalah nilai *tax ratio* sepanjang hingga tahun 2017 masih berada < 15 persen. Padahal menurut World Bank (2021) minimum *tax ratio* sebuah negara adalah 15 persen. Rasio pajak yang rendah menunjukkan bahwa pemerintah mungkin gagal memperoleh cukup pendapatan untuk menjalankan layanan publik dengan baik atau tingkat partisipasi WP masih sangat rendah. Klaim ini dibuktikan melalui data jumlah WP yang mana memiliki kecenderungan meningkat sebagaimana Tabel 1.

Tabel 1. Jumlah Wajib Pajak Tahun 2017-2021

Tahun	Jumlah Wajib Pajak (dalam Juta jiwa)
2017	36,51
2018	39,15
2019	42,51
2020	46,83
2021	49,82

Sumber: DJP (2022)

Tabel 1 membuktikan walaupun jumlah WP orang pribadi maupun badan (entitas perusahaan) dari tahun ke tahun semakin bertambah namun *tax ratio* Indonesia masih di bawah 15 persen. Data ini menunjukkan bahwa masalah utama yang perlu diperbaiki bukanlah jumlah WP melainkan tingkat kepatuhan WP. Untuk mengetahui tingkat kepatuhan WP, WP dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu WP badan dan WP pribadi sementara WP badan juga terbagi menjadi dua yaitu WP Badan Dalam Negeri dan WP Badan Asing. Jamin (2001) mengemukakan bahwa WP badan memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi bila dibandingkan antara WP pribadi. Hasil temuan Jamin (2001) sejalan dengan upaya

pemerintah Indonesia yang mana banyak membuat kebijakan pajak yang bertujuan untuk memberikan keringanan dan kemudahan untuk WP badan. Hal tersebut juga disebabkan karena WP badan memiliki kontribusi yang besar bagi penghasilan pajak dalam negeri.

Pengenaan pajak yang sesuai kemampuan wajib pajak serta adil dan merata sangat diperhitungkan dan menjadi pedoman utama dalam UU maupun peraturan perpajakan yang digalakkan oleh Pemerintah (Yoehana, 2013). Namun demikian, proses pemungutan pajak WP badan tidak selalu terlepas dari berbagai macam permasalahan. Masalah perpajakan pada WP badan sering sekali dihadapi oleh WP badan asing. Masalah ini disebabkan oleh banyak hal seperti adanya ketidakpastian kebijakan pajak, low tax literacy dan politics. Sumber masalah ini dapat digali melalui kebijakan insentif yang diberlakukan pemerintah untuk menarik perusahaan asing. Insentif tersebut dapat berupa insentif pajak maupun insentif non-pajak. Insentif non-pajak dapat diberikan dalam bentuk pembangunan infrastruktur yang cukup memadai, kemudahan dalam mendapatkan bahan baku, penyediaan tenaga kerja yang terlatih, dan pemberian jaminan keamanan kepada warga asing. Sedangkan untuk insentif pajak dapat diberikan melalui *tax holiday*, pajak yang rendah bagi investor asing dan *investment allowance*.

WP badan asing merasakan bahwa pengenaan pajak dianggap menjadi suatu beban (Chen et al., 2010). Maka dari itu banyak perusahaan melakukan berbagai macam cara untuk mengurangi bahkan menghindari beban pajak atau utang pajak kepada negara. Dengan demikian, kemungkinan perusahaan melakukan agresivitas pajak menjadi suatu hal yang tidak terelakkan (Chen et al, 2010). Agresivitas pajak adalah bentuk perencanaan yang dilakukan manajemen untuk memperkecil beban pajak perusahaan (Lanis & Richardson, 2013). Tingkat agresivitas pajak didasarkan pada besarnya tujuan dan kepentingan yang dimiliki perusahaan untuk meminimalisir beban dan atau utang pajak sehingga memotivasi dilakukannya perencanaan untuk meminimalkan jumlah beban pajak (Chen et al, 2010). Aktivitas ini dilakukan dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan dari ketidakpastian peraturan perpajakan (Frank et al., 2009). Beberapa fenomena yang menyebabkan munculnya ketidakpastian pajak yaitu seperti perubahan undang-undang pajak, otoritas fiskal, dan pengadilan pajak menciptakan ketidakpastian pajak dengan seringnya reformasi pajak dan berbagai interpretasi yang berbeda dari undang-undang pajak (Niemann, 2007).

Di Indonesia, reformasi pajak dilakukan setidaknya sebanyak 7 kali dimulai dari tahun 1983 hingga 2020 (DDTC, 2021). Reformasi pajak sering terjadi terutama setelah pemerintahan baru terpilih. Akibatnya, pembayar pajak dan akuntan pajak harus beradaptasi dengan tarif pajak baru dan metode penghitungan basis pajak yang berbeda. Dengan demikian, kebijakan perpajakan dapat dikatakan sebagai proses stokastik yang sulit diantisipasi. Selain itu, adanya penafsiran yang berbeda antara wajib pajak, otoritas fiskal, dan pengadilan pajak dapat memperparah ketidakpastian pajak (IAI, 2017; Niemann, 2007). Faktor yang menyebabkan terbentuknya situasi pajak yang penuh ketidakpastian adalah kondisi politik dan ekonomi negara (Bermpei et al., 2022). Penyesuaian kebijakan tersebut dilakukan untuk membatasi perilaku wajib pajak yang tidak kooperatif (Zangari et al., 2017). Maka dari itu, atas dasar ini kepatuhan WP badan asing terhadap peraturan Perundang-undangan Perpajakan di Indonesia menjadi perlu dipertanyakan dan dipelajari lebih jauh. Bahkan baru-baru ini pemerintah mengeluarkan peraturan perundangan baru yaitu UU No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dibentuk dengan tujuan diantaranya meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan ekonomi, mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum serta meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Pemerintah Indonesia merasa bahwa peraturan perpajakan saat ini sudah tidak mampu mewujudkan fungsi-fungsi pajak sebagaimana mestinya.. Asumsi ini dibuktikan dengan adanya pandemi COVID-19. Berbagai permasalahan baru yang muncul selama COVID-19 seperti peralihan *digital economy* (Diniz Magalhaes & Christians, 2020), peningkatan transaksi lintas batas akibat dependensi yang semakin tinggi, serta meningkatnya *inequality* (Patel et al., 2020). Urgensi tersebut akhirnya mendorong pemerintah Indonesia mewujudkan reformasi kebijakan pajak fundamental melalui penetapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Hal ini diharapkan menjadi sebuah reformasi peraturan perpajakan yang dapat menyelesaikan berbagai macam masalah yang menyebabkan dapat mengurangi

tingkat kepatuhan pajak. Terdapat beberapa perubahan mendasar yang tertuang dalam aturan tersebut, seperti kenaikan tarif PPh, pelaksanaan tax amnesty, perubahan lapisan tarif Pajak Penghasilan Orang Pribadi, regulasi terkait pajak karbon hingga penggunaan NIK sebagai NPWP (Single Identification Number) (DJP, 2021).

Berdasarkan fenomena yang telah dijelaskan di atas mengenai upaya agresivitas pajak oleh WP badan asing dan adanya ketidakpastian peraturan pajak di Indonesia serta dan terbitnya kebijakan peraturan perundangan baru UU No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Maka, studi ini diperlukan untuk mengobservasi dan mengkaji lebih dalam untuk membuktikan kebenaran fenomena tersebut. Studi ini juga akan mengungkapkan kebenaran mengenai sikap terhadap berbagai macam kebijakan pajak di Indonesia dan bentuk kepatuhan Wajib Pajak badan asing untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

TELAAH LITERATUR

Theory of Tax Evasion (Teori Penghindaran Pajak)

Theory of tax evasion menjelaskan bahwa individu dan perusahaan membayar pajak hanya karena dipaksa (yaitu, karena pembayar pajak percaya bahwa jika tidak membayar akan dikenakan tuntutan oleh negara). Apabila pandangan ini terbentuk maka bukan tidak mungkin bahwa akan ditemukan kasus penghindaran pajak, pengenaan sanksi pidana dan pemberlakuan denda yang besar untuk mencegah penghindaran. Adanya pandangan ini menjelaskan bagaimana penghindaran pajak dapat saja terjadi pada beberapa jenis pajak yang dilaporkan sendiri (self-assessment). Dalam pendekatan ini, kepercayaan menjadi instrument penting karena pelaksana dan pengelola dana pajak adalah pihak lain yang mana dalam hal ini adalah pemerintah. Pemerintah diharapkan dapat menjadi pengelola dan penyalur pajak sesuai dengan keinginan warganya. Sehingga bukan tidak mungkin bahwa keengganan akan muncul bila pemerintah tidak dapat merealisasikan pajak sesuai keinginan warga. Maka dari itu apabila ada satu pihak melakukan interpretasi terhadap kesepakatan itu dan/ atau saling tidak percaya maka akan berdampak pada harmonisasi diantara kedua belah pihak (Moore, 2004).

Pajak dan Wajib Pajak

Menurut mardiasmo (2016) pajak merupakan iuran yang dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang masuk dalam kas negara yang melaksanakan pada Undang-Undang serta pelaksanaannya dapat dipaksakan tanpa adanya balas jasa. Iuran tersebut digunakan oleh negara untuk melakukan pembayaran atas kepentingan umum. Unsur ini memberikan pemahaman bahwa masyarakat dituntut untuk membayar pajak secara sukarela dan penuh kesadaran sebagai warga negara yang baik. Menurut Soemitr (2013) menjelaskan pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang undang yang dapat dipaksakan dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar keperluan umum. Pajak memiliki fungsi sebagai penerimaan dan pembiayaan negara serta untuk mengatur kebijakan di bidang sosial dan ekonomi (DJP, 2014).

Pihak yang memiliki kewajiban membayar pajak disebut wajib pajak. Menurut undang-undang nomor 11 tahun 2016 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (UU KUP) pasal 1 ayat 2, disebutkan bahwa wajib pajak adalah pribadi atau badan yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan. WP dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu WP badan dan WP pribadi sementara WP badan juga terbagi menjadi dua yaitu WP Badan Dalam Negeri dan WP Badan Asing. WP badan asing adalah badan usaha milik asing yang orientasinya untuk mendapatkan keuntungan yang begitu besar dari kegiatan usaha yang dilakukan di dalamnya (Eechols, 2010). Perusahaan Asing adalah perusahaan yang sebagian atau seluruh kepemilikan sahamnya dimiliki oleh pihak asing. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal Pasal 1 butir 6 disebutkan bahwa yang dimaksud dengan penanam modal asing adalah perseorangan warga negara asing, badan usaha asing, dan/ atau pemerintah asing yang melakukan penanaman modal di Wilayah negara Republik Indonesia.

Kepatuhan WP Badan Asing

Kepatuhan berarti tunduk, taat atau patuh pada ajaran atau aturan. Jadi kepatuhan wajib pajak dapat diartikan sebagai ketaatan dan patuhnya wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (Kurnia, 2010). Kepatuhan Wajib Pajak badan asing terkait dengan sikap wajib pajak dalam membuat penilaian terhadap pajak di Indonesia. Persepsi terhadap pemerintah selaku pengelola pajak dan bentuk representative wajib pajak merupakan alasan yang dapat dijelaskan. *Teori tax evasion* sangat relevan untuk menerangkan maksud tersebut diatas. Pendapat lain menurut Novak (1989) iklim kepatuhan Wajib Pajak badan asing adalah kepehaman akan peraturan undang-undang perpajakan, formulir pajak diisi dengan benar dan lengkap, menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar dan membayar jumlah pajak yang terutang pada waktunya. Indikator kepatuhan wajib pajak menurut Rahayu dan Lingga (2009) adalah kepatuhan mendaftarkan diri, melaporkan kembali Surat Pemberitahuan wajib pajak, melakukan perhitungan dan pembayaran pajak terutang yang telah dihitung dan disetorkan ke kas negara melalui bank serta melakukan pembayaran tunggakan pajak, atas yang belum dilunasi oleh wajib pajak setelah jatuh tempo tanggal pengenaan denda.

Kesadaran WP Badan Asing

Menurut Kamus Bahasa Indonesia (2008) kesadaran adalah keadaan mengetahui, merasa dan mengerti untuk mematuhi ketentuan (hukum pajak) yang berlaku. Wajib pajak diberikan kepercayaan untuk melaksanakan self-assessment melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang untuk sistem perpajakan yang baru. Besarnya pajak yang dihitung sendiri oleh wajib pajak, dan pembayaran pajak terutang sesuai dengan ketentuan tanggal akhir pembayaran. Dengan sistem perpajakan yang baru diharapkan akan tercipta unsur keadilan dan kebenaran mengingat pada wajib pajak yang bersangkutanlah yang sebenarnya mengetahui besarnya pajak yang terutang (Kiryanto, 2000). Indikator kesadaran WP menurut Asri dan Wuri (2009) yaitu mengetahui adanya undang-undang dan ketentuan perpajakan, mengetahui fungsi pajak untuk pembiayaan negara, memahami bahwa kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, memahami fungsi pajak sebagai pembiayaan negara, menghitung, membayar, melaporkan pajak dengan sukarela serta menghitung, membayar, melaporkan pajak dengan benar.

Konsultan Pajak

Konsultan Pajak adalah profesi yang menjembatani wajib pajak dengan otoritas pajak sehingga sangat ideal untuk menguji ketentuan perpajakan yang berlaku. Selain sebagai kuasa wajib pajak, konsultan pajak juga memiliki peranan yang ideal sebagai pengawas penerapan peraturan-peraturan perpajakan yang berlaku (Komara, 2014). Hal seperti ini sebetulnya kondisi yang positif untuk perbaikan system pemungutan pajak di Indonesia. Menurut PMK 111/PMK.03/2014, konsultan pajak adalah orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada wajib pajak dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Fungsi pelayanan konsultan pajak meliputi *tax planning, tax review, tax compliance, tax litigation, tax research* dan *tax administration*.

Menurut Hidayat (2013) menunjukkan bahwa beberapa alasan wajib pajak memerlukan Konsultan Pajak dalam membantu memenuhi kewajiban perpajakannya adalah sebagai berikut:

1. Melalui Konsultan Pajak, berkas pajak dapat diproses secara elektronik sehingga penerimaan kembali cicilan pajak menjadi lebih cepat. Biaya yang dikeluarkan untuk membayar Konsultan Pajak sebanding dengan yang didapatkan wajib pajak.
2. Dengan waktu luang yang terbatas dan pendapatan yang meningkat, mereka cenderung untuk menerima pertolongan seorang agen pajak untuk mengurus masalah pajak.

Undang Undang Harmonisasi Pajak

Pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan perundangan baru yaitu UU No 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dibentuk dengan tujuan diantaranya meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan ekonomi, mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum serta meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak. UU HPP atau Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan telah disahkan oleh Pemerintah bersama Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) pada tanggal 7 Oktober 2021 lalu. Presiden Joko Widodo resmi mengundangkan Rancangan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ini menjadi UU Nomor 7 Tahun 2021 pada tanggal 29 Oktober 2021 dan berlaku pada bulan April tahun pajak 2022.

Terdapat tiga pertimbangan yang melandasi penyusunan UU HPP yaitu:

1. UU HPP menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan dalam upaya peningkatan kesejahteraan, keadilan dan pembangunan sosial;
2. UU HPP diposisikan sebagai satu strategi konsolidasi fiskal yang berfokus pada perbaikan defisit anggaran dan peningkatan tax ratio dengan langkah berupa:
 - a. penerapan kebijakan peningkatan kinerja penerimaan pajak,
 - b. reformasi administrasi perpajakan,
 - c. peningkatan basis perpajakan,
 - d. penciptaan sistem perpajakan yang mengedepankan prinsip keadilan dan kepastian hukum, serta
 - e. peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak
3. UU menjadi perwujudan dari penyesuaian kebijakan pajak di bidang KUP, PPh, PPN, cukai, pajak karbon, dan program pengungkapan sukarela wajib pajak di dalam satu undang-undang secara komprehensif (*Model omnibus bill*).

Harmonisasi perpajakan ini memiliki enam ruang lingkup pengaturan yakni ketentuan umum dan tata cara perpajakan (KUP), Pajak penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPn), Program Pengungkapan Sukarela (PPS), Pajak Karbon, serta cukai. Selain itu Undang-undang Harmonisasi Peraturan perpajakan juga mengatur dua hal utama yaitu asas dan tujuan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan menggunakan pendekatan kualitatif dengan tujuan untuk memahami fenomena atau gejala sosial dengan lebih menitik beratkan pada gambaran yang lengkap tentang fenomena yang dikaji yaitu tentang kepatuhan dan kesadaran Wajib Pajak Badan Asing di Indonesia serta peranan konsultan pajak pasca Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan (HPP) No 7 tahun 2021. Penelitian ini dilakukan di Jakarta sebagai wilayah representative disebabkan Jakarta menjadi pusat ekonomi dan administrasi di Indonesia. Tekni sentiment analisis digunakan untuk menilai kepatuhan dan kesadaran serta sikap dan perilaku WP badan asing dan pentingnya peranan konsultan pajak. Analisis sentimen merupakan bagian dari metode kualitatif yang digunakan untuk menilai suatu opini atau kalimat berdasarkan pendekatan semantik dengan teori yang digunakan untuk menentukan kecenderungan kalimat tersebut yakni kalimat sentimen positif atau negatif (Drus dan Khalid, 2019).

Kalimat bersentimen positif menunjukkan bahwa kalimat tersebut memiliki kecenderungan untuk mendukung, setuju, pro atau mengikuti perihal objek tertentu (Fondevila-Gascón et al, 2016). Data yang digunakan dalam penelitian ini didapatkan melalui proses observasi, studi dokumentasi dan wawancara dengan para pemangku kepentingan. Demi mendapatkan data yang valid, metode triangulasi sumber data dilakukan dengan menseleksi narasumber dengan latar belakang yang berbeda yaitu para direktur perusahaan asing, konsultan pajak serta petugas pajak. Setelah data didapatkan, peneliti melakukan analisa melalui tahap reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan (Sugiyono, 2008).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Direktur perusahaan asing merupakan narasumber utama dalam penelitian ini yang dibutuhkan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Penelitian ini juga melibatkan pihak lain yang terlibat dalam proses perpajakan perusahaan asing yakni konsultan pajak dan petugas pajak (DJP) guna memperkuat dan memvalidasi setiap jawaban yang didapat dari pada Direktur perusahaan asing. Berikut latar belakang para narasumber yang terlibat dalam penelitian ini:

Tabel 2. Latar Belakang Narasumber

No	Narasumber	Negara Asal	Usia Perusahaan	Sektor	Pendapatan per tahun
1	Direktur perusahaan asing 1	Taiwan	3 Tahun	Tekstil	>5 Miliar
2	Direktur perusahaan asing 2	Malaysia	13 Tahun	Agrikultur	>10 Miliar
3	Direktur perusahaan asing 3	China	5 Tahun	Pertambangan	>100 Miliar
4	Direktur perusahaan asing 4	Singapura	10 Tahun	Manufaktur	>30 Miliar
5	Direktur perusahaan asing 5	Taiwan	7 Tahun	Tekstil	>200 Milair
6	Konsultan Pajak 1				
7	Konsultan Pajak 2				
8	Petugas Pajak (DJP)				

Sumber: Data diolah (2022)

Penelitian ini hanya melibatkan 8 narasumber untuk mendapatkan informasi atau data yang *saturated*. Menurut Saunders et al (2018) menjelaskan bahwa pengumpulan data pada penelitian kualitatif dapat dicukupkan apabila informasi yang diterima dirasa sudah cukup untuk menjawab pertanyaan penelitian atau disebut *saturated*. Melalui 8 narasumber tersebut diketahui bahwa tingkat kepatuhan dan kesadaran serta sikap dan perilaku WP badan asing dan pentingnya peranan konsultan pajak adalah sebagaimana berikut ini:

Tabel 3. Analisis Sentimen Pada Kepatuhan WP Perusahaan Asing

	Frekuensi	Persentase
Kepatuhan WP Asing	6	100,00
Rendah	4	66,67
Tinggi	2	33,33

Sumber: Data primer diolah (2022)

Berdasarkan hasil analisis sentimen pada Tabel 3 diketahui bahwa 66,7% narasumber yang berasal dari perusahaan asing memiliki sentimen negative atau rendah untuk kepatuhan terhadap peraturan perpajakan.

Tabel 4. Analisis Sentimen Pada Kesadaran WP Perusahaan Asing

	Frekuensi	Persentase
Kesadaran WP Asing	9	100,00
Rendah	3	33,33
Tinggi	6	66,67

Sumber: Data primer diolah (2022)

Berdasarkan hasil analisis sentimen pada Tabel 4 diketahui bahwa 66,7% narasumber yang berasal dari perusahaan asing memiliki sentimen positif atau Tinggi untuk kesadaran terhadap peraturan perpajakan.

Tabel 5. Analisis Sentimen Pada Sikap dan Perilaku WP Perusahaan Asing Terhadap UU Harmonisasi Pajak No. 7 Tahun 2021

	Frekuensi	Persentase
Sikap dan Perilaku	12	100,00
Biasa Saja	10	83,33
Baik	2	16,67

Sumber: Data primer diolah (2022)

Berdasarkan hasil analisis sentimen pada Tabel 5 diketahui bahwa 83,33% narasumber yang berasal dari perusahaan asing memiliki sentimen negatif atau biasa saja terhadap kehadiran UU Harmonisasi Pajak No. 7 Tahun 2021. WP perusahaan asing cenderung untuk tidak merasakan adanya perubahan yang signifikan akibat kehadiran UU tersebut.

Tabel 6. Analisis Sentimen Pada Peran Penting Konsultan Pajak Bagi WP Perusahaan Asing

	Frekuensi	Persentase
Peranan Konsultan	11	100,00
Tidak Penting	1	9,09
Penting	10	90,91

Sumber: Data primer diolah (2022)

Berdasarkan hasil analisis sentimen pada Tabel 6 diketahui bahwa 90,91% narasumber yang berasal dari perusahaan asing memiliki sentimen positif atau menganggap bahwa peran konsultan sangat penting bagi WP perusahaan asing dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.

Penelitian ini memfokuskan diri dalam melakukan pengamatan kepada dua objek yaitu kesadaran dan sikap perilaku patuh pada WP perusahaan asing terhadap peraturan perpajakan di Indonesia. Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa tingkat kesadaran WP perusahaan asing adalah tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa sebenarnya WP perusahaan asing mengetahui dan memahami peraturan perpajakan dengan baik, sukarela, dan sungguh-sungguh untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai perusahaan asing di Indonesia. Hal tersebut sebagai bukti bahwa WP perusahaan asing percaya terhadap realisasi perpajakan di Indonesia. WP asing juga terbukti memiliki moralitas yang baik yaitu melaksanakan tanggung jawab perpajakan merupakan hal yang harus dilakukan.

Namun demikian kesadaran ini tidak dibarengi dengan adanya peningkatan pada kepatuhan mereka terhadap peraturan perpajakan di Indonesia. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa kesadaran WP perusahaan asing untuk melakukan kewajiban pajak hanya sebatas pada pemahaman dan pengetahuan saja namun tidak dalam proses implementasinya. Sehingga kesadaran WP perusahaan asing mungkin dimiliki bukan untuk mematuhi peraturan perpajakan di Indonesia melainkan untuk mengambil keuntungan dari peraturan tersebut.

Fenomena tentang rendahnya kepatuhan WP perusahaan asing di Indonesia yang ditemukan dalam penelitian ini juga banyak ditemukan pada perusahaan asing di Eropa (Riet dan Lejour, 2018). Kasus mengenai rendahnya kepatuhan WP yang banyak terjadi di Eropa melibatkan banyak perusahaan asing disebabkan banyak latar belakang seperti sebagaimana berikut ini (Barrios et al, 2019):

1. Bisnis lintas batas negara (perusahaan internasional, multinasional, dan global) menyebabkan munculnya banyak celah peraturan. mengambil keuntungan dari inkonsistensi dan celah yang ada dalam jaringan pajak internasional, melalui berbagai skema seperti penetapan harga transfer, pengalihan utang, dan alokasi strategis aset tak berwujud lintas yurisdiksi pajak. Celah ini dimanfaatkan perusahaan untuk mendapatkan keringanan dan keuntungan pajak.
2. Perusahaan juga memiliki daya tawar untuk keuntungan pajak atau insentif pajak dari pemerintah lokal demi mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini disebabkan adanya perbandingan keuntungan pajak yang didapatkan perusahaan dari negara lain.

3. Adanya niat untuk menghindari pajak dengan melakukan perencanaan pajak. Perusahaan asing menghadapi ketidaktahuan hukum dan peraturan pajak di negara lokal. Alhasil, perusahaan asing rela membayar mahal konsultan pajak atau pihak yang dapat membantu mereka untuk merencanakan pajak sehingga dapat mengurangi beban pajak mereka semaksimal mungkin. Di Eropa, biaya yang dikeluarkan untuk konsultan pajak dan petugas pajak sebanding dengan yang didapatkan seperti informasi yang diperlukan untuk menangani sistem pajak untuk perusahaan asing. Biaya ini juga diharapkan dapat memaksimalkan hasil audit, litigasi, dan penetapan harga transfer untuk perusahaan dengan anak perusahaan di negara-negara lainnya.

Dalam mengatasi masalah 1 dan 2, Eropa melakukan berbagai macam skema dan salah satu yang paling berperang adalah Harmonisasi peraturan perpajakan yang mana European Union (EU) menamainya *Consolidated Common Corporate Tax Base* (CCCTB). Skema CCCTB yang dilakukan EU merupakan sebuah peraturan yang ditujukan untuk meningkatkan kepatuhan WP perusahaan asing dengan melakukan integrasi peraturan pajak melalui sistem perpajakan yang lebih transparan dengan 2 stage yaitu (Barrios et al, 2019):

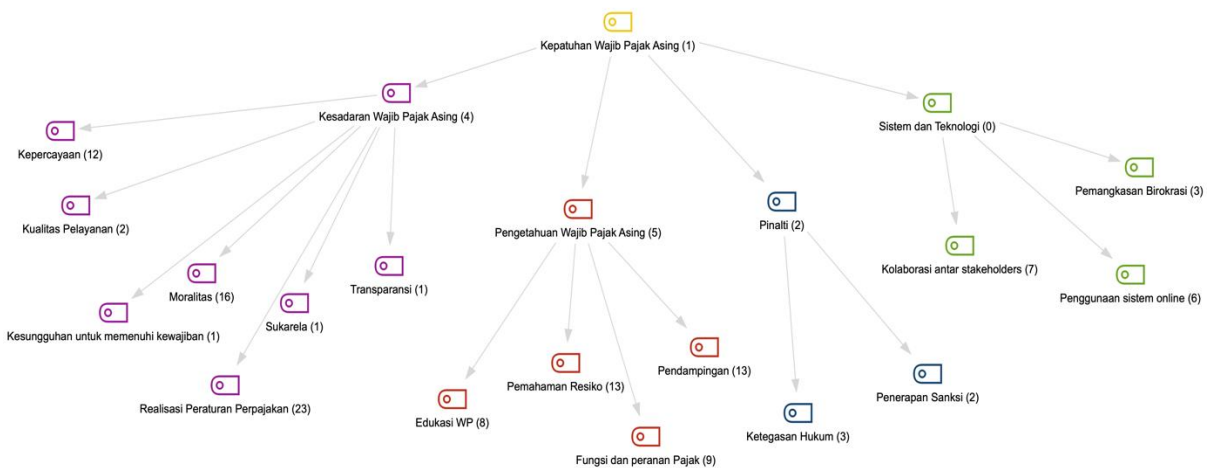
1. Basis pajak perusahaan perlu didefinisikan dengan cara yang sama di seluruh negara EU (*international tax regulation*) dan definisi ini akan berlaku untuk perusahaan multinasional dengan ukuran tertentu namun tetap opsional untuk perusahaan lain.
2. Pelaporan terkonsolidasi akan dilakukan pada tingkat grup multinasional melalui pembagian formula yang mencerminkan tingkat aktivitas multinasional (dengan mempertimbangkan nilai properti, penjualan, dan tenaga kerja yang digunakan di setiap negara), dengan kemungkinan untuk mengimbangi kerugian di seluruh afiliasi.

Walaupun sama-sama memberlakukan harmonisasi peraturan perpajakan, UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) No. 7 Tahun 2021 memiliki inti dan skema yang berbeda yang mana pada prinsipnya UU HPP mengatur tentang pembebasan PPN bagi kebutuhan pokok, PPN tarif tunggal, keringanan pajak UMKM, tarif pajak progresif PPh OP, perubahan tarif pajak badan, pajak natura, perubahan tarif PPN, dan perubahan tentang sanksi pajak. Berdasarkan hal tersebut dapat diketahui bahwa UU HPP No. 7 Tahun 2021 masih berorientasi pada wilayah administrasi Indonesia dan lebih banyak berpengaruh kepada WP pribadi. Pendapat ini sejalan dengan hasil temuan penelitian yang mana WP perusahaan asing masih belum merasakan adanya perbedaan secara signifikan pada kehadiran UU HPP No. 7 Tahun 2021. Selanjutnya, untuk mengatasi masalah yang ke-3 dibutuhkan peranan konsultan pajak. Penghindaran pajak melalui perencanaan pajak dapat dicegah secara optimal melalui kehadiran konsultan pajak dan petugas pajak yang taat aturan perpajakan di Indonesia. Hal tersebut juga sebaliknya, apabila konsultan pajak dan petugas pajak hadir untuk mendapatkan keuntungan dari kondisi tersebut maka yang terjadi adalah peningkatan ketidakpatuhan WP perusahaan asing terhadap peraturan perpajakan di Indonesia.

Melalui penelitian ini, peneliti juga melakukan pemodelan terhadap faktor apa saja yang dapat meningkatkan kepatuhan WP perusahaan Asing. Pada proses ini peneliti melakukan analisis data (*categorize, link, annotate, filter* dan *identify relevant information*) berdasarkan *theory of Tax Evasion and Attribution Theory* untuk memami apa saja yang dibutuhkan dalam meningkatkan sikap perilaku kepatuhan dan kesadaran WP perusahaan asing terhadap peraturan perpajakan di Indonesia. *Theory of tax evasion* menjelaskan bahwa individu dan perusahaan membayar pajak hanya karena dipaksa (yaitu, karena pembayar pajak percaya bahwa jika tidak membayar akan dikenakan tuntutan oleh negara). Apabila pandangan ini terbentuk maka bukan tidak mungkin bahwa akan ditemukan kasus penghindaran pajak, pengenaan sanksi pidana dan pemberlakuan denda yang besar untuk membuat wajib pajak mematuhi segala peraturan pajak di negara tersebut (Gërkhani dan Wintrobe, 2021). Berbeda dengan *theory of tax evasion* yang menjelaskan perilaku penghindaran pajak atau kepatuhan pajak dari sisi hukuman dan sanksi. *Attribution theory* menjelaskan dari sisi psikologi mengenai bagaimana seseorang berperilaku (Christin, 2017). *Attribution theory* menjelaskan penyebab perilaku seseorang yang berdasar kepada adanya kesan bagi individu yang berasal dari persepsi dan interpretasi suatu peristiwa. Menurut Robbins & Timothy (2009) perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh persepsi

yang terbentuk dari faktor internal dan eksternal. Berdasarkan pendekatan *theory attribution*, faktor internal yang sangat mungkin mempengaruhi perilaku kepatuhan WP perusahaan asing adalah kesadaran dan pengetahuan WP Perusahaan Asing.

Kesadaran dan pengetahuan merupakan faktor yang terbentuk akibat adanya persepsi dan interpretasi terhadap suatu kejadian. Maka dari itu, kesadaran dan pengetahuan menjadi hal yang relevan berdasarkan pendekatan *theory attribution* dari faktor internal (Ariyanto dan Nuswantara, 2020; Wong dan Lo, 2015). Selanjutnya faktor eksternal yang dapat membentuk persepsi yang baik bagi WP perusahaan asing dalam berperilaku patuh adalah dengan meningkatkan modernisasi (Mentayani, et al., 2015). Modernisasi sistem perpajakan adalah penerapan sistem administrasi perpajakan yang telah meningkatkan kinerja individu, kelompok, dan lembaga menjadi lebih efisien, ekonomis, dan lebih cepat (Handayani et al., 2023). Modernisasi sistem perpajakan merupakan wujud dari program reformasi perpajakan jangka menengah yang menjadi prioritas reformasi perpajakan yang dicanangkan oleh Direktorat Jenderal Pajak sejak tahun 2001 (Pertiani, et al., 2021). Bentuk modernisasi yang dilakukan adalah dengan membangun sistem dan teknologi secara digital. Hasil analisis berdasarkan *theory of Tax Evasion and Attribution Theory* diilustrasikan melalui Gambar 2.



Sumber: Data primer diolah (2022)

Gambar 2. Hasil Temuan Penelitian: Faktor Yang Dapat Meningkatkan Kepatuhan WP Perusahaan Asing

Pembahasan Penelitian

Berdasarkan hasil temuan penelitian dapat diungkapkan bahwa kepatuhan WP perusahaan asing dapat dipengaruhi oleh kesadaran pajak, pengetahuan pajak, pinalti dan penerapan sistem dan teknologi. Hasil temuan ini dapat disimpulkan sebagaimana Tabel 7.

Tabel 7. Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan WP Perusahaan Asing

Variabel	Indikator yang menjelaskan Variabel
Kesadaran WP Perusahaan Asing	1. Kepercayaan 2. Kualitaas pelayanan 3. Kesungguhan 4. Moralitas 5. Realisasi Peraturan 6. Sukarela 7. Transparansi perpajakan
Pengetahuan WP Perusahaan Asing	1. Edukasi 2. Pemahaman tentang resiko 3. Fungsi dan peran pajak 4. Pendampingan

Pinalti	1. Ketegasan Hukum 2. Penerapan Sanksi
Sistem dan Teknologi	1. Kolaborasi antar Stakeholders 2. Peningkatan Birokrasi 3. Penggunaan Sistem Online

Sumber: Data primer diolah (2022)

Temuan penelitian yang dilakuakn dengan WP perusahaan asing ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang mengungkapkan bawa kesadaran, pengetahuan, pinalti pajak (Putra dan Waluyo, 2020) dan system teknologi (Bhalla et al, 2022) berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan WP.

Kesadaran pajak adalah keadaan dimana seorang wajib pajak mengetahui, menerima, dan berkeinginan untuk mematuhi kewajiban perpajakannya (Sansui et al, 2015; Ahmad, 2015). Kesadaran WP perusahaan asing akan muncul secara optimal sehingga memiliki kesungguhan dan moralitas yang baik sehingga dengan sukarela sadar untuk menunaikan kewajiban pajak perusahaan apabila pemerintah dapat meningkatkan kepercayaan, kualitas pelayanan, realisasi peraturan perpajakan dan transparansi perpajakan. Inisiatif pemerintah dalam membangun kesadaran pajak tersebut telah meningkatkan tingkat penerimaan pajak melalui kepatuhan WP yang tinggi (Choong, 2006; Saira et al, 2010).

Pengetahuan pajak mengacu pada keterampilan dan sumber daya untuk memelihara catatan pajak tepat waktu (Tallaha et al, 2014). Ini membantu WP memelihara catatan pajak yang diperlukan dan mematuhi tanggung jawab mereka tepat waktu. Pengetahuan perpajakan memainkan peran penting dalam mencegah reaksi takut terhadap perubahan pajak dan sistem perpajakan dan secara langsung terkait dengan peningkatan kepatuhan pajak dalam bisnis (Fauziati et al, 2020; Baru, 2016; Kanda et al, 2018; Mohan dan Ali, 2018). Perusahaan merasa sulit untuk mempertahankan diri dalam lingkungan (Anggara dan Pramuka, 2020) pajak perusahaan yang kompleks dan beradaptasi dengan perubahan berikutnya tanpa pengetahuan pajak yang tepat (Empson, 2001; Morris dan Empson, 1998; Chooper dan Robson, 2006) Pengetahuan yang tepat tentang prosedur kepatuhan, aturan pajak baru, tarif, dan daftar pengecualian, telah menunjukkan efek positif yang luar biasa pada perusahaan, ekonomi, dan bisnisnya dalam jangka panjang karena kepatuhannya yang sah (Saeed, 2020; Faizal et al, 2019; Adam dan Webly, 2012; Barhane, 2011). Maka dari itu terdapat indikator yang perlu ditingkatkan agar pengetahuan pajak WP perusahaan asing dapat berkembang secara optimal yaitu memberikan pemahaman fungsi dan peran pajak, edukasi, pendampingan, dan pemahaman resiko.

Pemberlakuan penalti juga menjadi faktor yang penting dalam meningkatkan kepatuhan WP perusahaan asing. *Theory of tax evasion* menjelaskan bahwa individu dan perusahaan membayar pajak hanya karena dipaksa (yaitu, karena pembayar pajak percaya bahwa jika tidak membayar akan dikenakan tuntutan oleh negara). Apabila pandangan ini terbentuk maka bukan tidak mungkin bahwa akan ditemukan kasus penghindaran pajak sehingga peneanaan sanksi pidana dan pemberlakuan denda yang besar untuk mencegah penghindaran perlu untuk dilakukan. Adanya pandangan ini menjelaskan bagaimana penghindaran pajak dapat saja terjadi pada beberapa jenis pajak yang dilaporkan sendiri (self-assessment). Faktanya, semua negara menghadapi penghindaran pajak, bahkan negara dengan sistem paling canggih untuk mendapatkan kepatuhan (Gërkhani dan Wintrobe, 2021).

Faktor terakhir yang dapat meningkatkan kepatuhan WP perusahaan asing adalah penerapa sistem dan teknologi yang dapat mempermudah pengurusan perpajakan bagi WP perusahaan asing seperti memangkas birokrasi dan menggunakan teknologi online serta adanya kolaborasi antar stakeholders. Penerapan administrasi pajak secara digital telah muncul sebagai salah satu pendorong terbesar transformasi fungsi pajak pada tahun 2017, dengan GST menjadi reformasi pajak terkemuka yang dipimpin oleh teknologi yang memerlukan transformasi bisnis. Faktor kelembagaan seperti pendaftaran dan pengajuan pengembalian telah digantikan oleh e-filing untuk mengurangi beban dan mencegah penipuan di banyak negara (Barbone et al, 2017). Tujuan kemajuan teknologi dalam reformasi perpajakan terletak pada penyederhanaan sistem perpajakan. Kepatuhan pajak yang baik dan administrasi perpajakan yang baik dapat dilakukan dengan bantuan teknologi dan sistem yang mudah (Bird dan Zolt, 2008). Selain itu, teknologi informasi membantu organisasi mempertahankan efisiensi

operasional dengan mengaktifkan kepatuhan tanpa kertas, menghemat waktu produktif WP (Ohja et al, 2009).

Sesuai Survei Ekonomi 2018–2019, penggunaan teknologi dalam sistem perpajakan memungkinkan e-filing SPT, investigasi yang efisien, dan analisis kinerja. Hal ini menguntungkan Pemerintah dan perusahaan dalam membatasi penghindaran pajak dan kemudahan kepatuhan (Soneka et al, 2019; Rakhmawati dan Rusyidi, 2020). Teknologi dalam sistem perpajakan telah menyelesaikan banyak masalah bisnis, seperti korupsi, privasi, dan biaya kemitraan publik/swasta (Bird dan Zolt, 2008) dan menyebabkan mobilitas dana lebih mudah (Eichfelder dan Schorn, 2012). Teknologi sangat penting dalam kepatuhan pajak karena merupakan tulang punggung dari setiap kebijakan perpajakan (Qadri dan Darmawan, 2021; Mehta dan Kaur, 2018).

HASIL

Simpulan

Penelitian ini berhasil menjawab pertanyaan penelitian dan menjelaskan secara holistic mengenai permasalahan perpajakan yang dihadapi oleh WP perusahaan asing. Tingkat kepatuhan WP perusahaan asing masih terkategori rendah. Maka dari itu kepatuhan WP perusahaan asing terhadap peraturan perpajakan di Indonesia masih perlu ditingkatkan sehingga peran dan fungsi pajak sebagai modal pembangunan ekonomi nasional dapat diwujudkan secara optimal. Tingkat kesadaran WP perusahaan asing terkategori tinggi. Hal ini mengidentifikasi bahwa WP perusahaan asing pajak mengetahui, menerima, dan berkeinginan untuk mematuhi kewajiban perpajakannya. Kesadaran WP perusahaan asing akan muncul secara optimal sehingga memiliki kesungguhan dan moralitas yang baik sehingga dengan sukarela sadar untuk menunaikan kewajiban pajak perusahaan apabila pemerintah dapat meningkatkan kepercayaan, kualitas pelayanan, realisasi peraturan perpajakan dan transparansi perpajakan. Sikap dan Perilaku WP perusahaan asing terhadap UU Harmonisasi Pajak No 7 Tahun 2021 masih biasa saja. WP perusahaan asing masih belum merasakan adanya perbedaan secara signifikan pada kehadiran UU HPP No. 7 Tahun 2021. 4. Konsultan pajak memainkan peranan penting dalam mengedukasi dan mendampingi WP perusahaan asing untuk mematuhi segala peraturan perpajakan di Indonesia. Peran Penting Konsultan Pajak didalam perusahaan Asing sangat penting sebagai jembatan antara Wajib Pajak Badan Asing dengan Pemerintah terutama Kantor Pajak / Instansi Perpajakan.

Keterbatasan

Namun demikian, penelitian ini masih memiliki keterbatasan yakni minimnya informasi yang didapatkan dari narasumber utama, WP perusahaan asing. Walaupun jawaban informan adalah saturated untuk menjawab pertanyaan dan tujuan penelitian namun belum dapat memberikan penjelasan secara mendalam dari permasalahan yang ada. Hal tersebut mengakibatkan penjabaran dan pemodelan temuan penelitian masih kurang mendalam. Selain itu, penelitian ini hanya berfokus pada WP perusahaan asing yang berlokasi di DKI Jakarta sehingga hasil wawancara dengan WP perusahaan asing masih kurang mendalam dan komplek. Walaupun DKI Jakarta merupakan lokasi yang paling representative daripada lokasi lainnya ditinjau dari banyaknya keberadaan perusahaan asing.

Implikasi

implikasi dari penelitian ini menekankan pentingnya meningkatkan kepatuhan WP perusahaan asing, mempromosikan kesadaran wajib pajak, menangani sikap dan perilaku, serta mengakui peran konsultan pajak. Langkah-langkah ini akan berkontribusi pada sistem perpajakan yang efektif dan efisien, sehingga pemerintah dapat mencapai tujuan pembangunan ekonomi yang diinginkan.

Saran

Penelitian yang akan datang dapat melibatkan bagian keuangan yang bertanggung jawab terhadap pajak perusahaan di Perusahaan Asing. Hal tersebut karena pegawai yang bekerja dibidangnya dapat memberikan jawaban yang lebih detail daripada jawaban direktur utama.

Penelitian yang akan datang dapat menambah narasumber WP perusahaan asing dari wilayah industri lainnya di daerah selain DKI Jakarta. Hal ini dikarenakan adanya peraturan otonomi daerah yang mana memungkinkan perlakuan pajak terhadap WP perusahaan asing berbeda dengan yang di DKI Jakarta.

REFERENSI

- Adi, T. W. (2018). Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Sanksi Pajak Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Pada KPP Pratama Cilacap Tahun 2018. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Agnes Fitriyantica. (2019). Harmonisasi Peraturan Perundang-Undangan Indonesia melalui Konsep Omnibus Law. *Gema Keadilan*, 6(3), 300–316.
- Andrea B. Coulson, Carol A. Adams, Nugent, M. N., & Haynes, K. (2015). Kybernetes Article information. *Journal of Education*, 53(2), 177–196.
- Anggara, A. A., & Pramuka, B. A. (2020). What is Behind Green Industry Motive to Maintain Rural Areas?. In SHS Web of Conferences (Vol. 86, p. 01012). EDP Sciences.
- Daniel, D., & Wong, B. (2008). Issues on compliance and ethics in taxation: what do we know? *Journal of Financial Crime*, 15(4), 369–382.
- Darmayani, D., & Herianti, E. (2017). Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Penghasilan Dengan Penagihan Pajak Sebagai Variabel Moderating (Pada KPP Pratama Cilacap Jakarta Selatan). *InFestasi*, 13(1), 275.
- Djufri, D. (2022). Dampak Pengenaan Ppn 11% Terhadap Pelaku Dunia Usaha Sesuai Uu No.7 Thn 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Di Indonesia. *Journal of Social Research*, 1(5), 391–404.
- Faisol, I. A. (2022). Studi Kualitatif: Peran Tax Center terhadap Kepatuhan Perpajakan Orang Pribadi Saat Implementasi Regulasi Harmonisasi Peraturan Perpajakan. *Jurnal IAKP*, 3(1), 20–29.
- Firmansyah, R. A., & Wijaya, S. (2022). Natura Dan Kenikmatan Sebelum Dan Sesudah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, 3(2), 343–359.
- Handayani, E., Hapsari, I., & Anggara, A. A. (2023). Does the implementation of SDGs improve the performance of universities?. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147-4478), 12(4), 454-460.
- Harefa, M. I. (2013). PENGARUH SIKAP WAJIB PAJAK PELAKSANAAN SANKSI DENDA, PELAYANAN FISKUS DAN KESADARAN PERPAJAKAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK (Studi Empiris Wajib Pajak Orang Pribadi Pada KPP Pratama Jakarta Senen). *Jurnal Tekun*, IV(1), 105–127.
- Inasius, F., Darijanto, G., Gani, E., & Soepriyanto, G. (2020). Tax Compliance After the Implementation of Tax Amnesty in Indonesia. *SAGE Open*, 10(4).
- Jurney, S., Rupert, T., & Wartick, M. (2017). Generational differences in perceptions of tax fairness and attitudes towards compliance. *Advances in Taxation*, 24, 163–197.
- Katuuk, D., Manossoh, H., & Walandouw, S. K. (2017). Pengaruh Integritas Dan Kreativitas Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Going Concern. *Jurnal Riset Akuntansi*, 12(2), 1–8.
- Khairannisa, D., & Cheisviyanny, C. (2019). Analisis Peranan Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1151–1167.
- Kodoati, A., J. Sondakh, J., & Ilat, V. (2016). Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus Dan Kesadaran Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris

- Terhadap Wajib Pajak Restoran Orang Pribadi Di Kota Manado Dan Di Kabupaten Minahasa). *Accountability*, 5(2), 1.
- Notohatmodjo, B. S. (2017). Pengaruh Pemahaman, Kesadaran Perpajakan, Pelayanan Fiskus dan Sanksi Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Studi di Wilayah Kerja KPP Pratama Tigaraksa). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(01), 48–78.
- Nugraheni, A. P., & Sunaningsih, S. N. (2020). Peran Konsultan Pajak Dalam Kepatuhan Pajak. *Jurnal Akuntansi Terapan Indonesia*, 4(1), 49–58.
- Okvita Yani Astuti. (2020). *Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan (Studi Kasus Di Kpp Pratama Sleman)*. Skripsi.
- Ozbalkan, Z., Topeli-Iskit, A., Kiraz, S., Ozturk, M. A., Ertenli, I., & Calguneri, M. (2004). The contribution of underlying systemic rheumatic diseases to the mortality in patients admitted for intensive care: A matched cohort study. *Clinical and Experimental Rheumatology*, 22(2), 223–226.
- Pangemanan, R. (2013). Hubungan Jumlah dan Kepatuhan Wajib Pajak Badan Dengan Penerimaan PPH KPP Pratama Manado. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 1(3), 730–740.
- Putra, R. D., & Hapsari, D. W. (2015). Pengaruh Pertumbuhan Jumlah Wajib Pajak Badan dan Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan Pasal 25: Studi pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Yogyakarta Periode Tahun 2010-2012. *E-Proceeding of Management*, 2(3), 3123–3130.
- Putri, O. M., & Pratomo, D. (2015). Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Pertumbuhan Jumlah Wajib Pajak Badan dan Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Wajib Pajak Badan Di Kantor Pelayanan Pajak (Kpp) Madya Bandung Periode Tahun 2011-2013. *E-Proceeding of Management*, 2(2), 1621–1631.
- Rahayu, P., & Suaidah, I. (2022). Pengaruh Keadilan, Perilaku, Persepsi Penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Ekonomi, Keuangan, Investasi Dan Syariah (EKUITAS)*, 3(4), 939–945.
- Ramdan, A. (2018). Pengaruh Sistem Informasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Penerimaan Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Badan Dan Orang Asing Satu Menurut Wajib Pajak. *Transparansi Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, 9(1), 12–27.
- Ratna sari, M. M., & Afriyanti, N. N. (2008). *Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan PPH Pasal 25/29 Wajib Pajak Badan Pada KPP Pratama Denpasar Timur*, 1–21.
- Rustiyaningsih, S. (2013). Widya Warta No. 02 Tahun XXXV / Juli 2011. *Faktor- Faktor Yang Memengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak*, 01, 140–151.
- Studi, P., Fakultas, A., Dirgantara, U., & Suryadarma, M. (2022). Harmonisasi Uu Hpp Perpajakan Indonesia Dengan Tax Center Jilid 2. *Jurnal Bisnis & Akuntansi Unsuraya*, 7(1), 17–30.
- Sugianto, H. (2017). Peran Konsultan Pajak Sebagai Partner Direktorat Jenderal Pajak Dalam Sistem Pemungutan Pajak Di Indonesia. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, 1(1), 1–21.
- Tri Ega Nurillah, & Isnani Yuli Andini. (2022). Dampak UU HPP (Harmonisasi Peraturan Perpajakan) Pasca PP 23 Pada UMKM di masa Pandemi Covid – 19. *Jurnal Multidisiplin Madani*, 2(7), 3195–3216.
- Wibisono, I. H. (2021). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Sanksi Pajak, Dan Pelayanan Fiskus Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Ekonomi Perjuangan*.

- Wicaksono, M., & Lestari, T. (2017). Effect of Awareness, Knowledge and Attitude of Taxpayers Tax Compliance for Taxpayers in Tax Service Office Boyolali. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR)*, 1(01), 12–25.
- Witono, B. (2016). Peran Pengetahuan Pajak Pada Kepatuhan Wajib Pajak. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 7(2), 196–208.