

Inklusi Budaya dalam Aturan Perpajakan Indonesia

Charoline Cheisviyanny^{*1}, Aries Tanno², Suhanda³

¹Program Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Andalas dan Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Negeri Padang

^{2,3}Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Andalas

*Korespondensi: charoline.cheisviyanny@fe.unp.ac.id

Tanggal Masuk:

07 April 2025

Tanggal Revisi:

08 Mei 2025

Tanggal Diterima:

13 Mei 2025

Keywords: Culture

Inclusion; Tax Compliance;
Cultural Approach.

How to cite (APA 6th style)

Cheisviyanny, C., Tanno, A., & Suhanda (2025). Inklusi Budaya dalam Aturan Perpajakan Indonesia. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 7 (2), 599-614.

DOI:

<https://doi.org/10.24036/jea.v7i2.2742>



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

Abstract

Tax compliance is the most complex tax issue. Previous studies have found many factors that influence tax compliance, one of which is cultural factors. This study analyzes cultural inclusion in Indonesia's tax regulations by using Literature Review approach. The result shows that the government has paid attention to the diversity of cultures and local wisdoms in Indonesia by integrating them into tax regulations, but has not optimally utilized to improve tax compliance. It suggests utilizing the collective culture in the implementation of a cultural approach to improve tax compliance.

PENDAHULUAN

Penelitian yang mengaitkan budaya dengan pajak sudah banyak dilakukan dan membuktikan bahwa budaya merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak (Andriani et al., 2022; Brink & Porcano, 2016; Corona, 2024; Cui et al., 2024; Ermawati, 2024; Kirom, 2021; Mangoting et al., 2022; Ramadani et al., 2021; Wahyudi et al., 2024). Implikasinya, pemerintah seharusnya memperhatikan faktor budaya dalam membuat kebijakan terutama di bidang perpajakan.

Berbicara tentang inklusi dan pajak, mungkin yang paling revelan adalah program inklusi pajak yang diselenggarakan oleh pemerintah dalam rangka meningkatkan kesadaran pajak (*tax awareness*) sejak dini. Program ini mengintegrasikan pengetahuan pajak dalam kurikulum sekolah dasar, sekolah menengah, sampai dengan perguruan tinggi. Artikel ini menggunakan definisi operasional yang sama untuk inklusi budaya, yaitu pengakuan atas keberagaman budaya yang ada dan mengintegrasikannya, dalam hal ini, ke dalam aturan perpajakan. Dengan menggunakan pendekatan Literature Review (LR), penelitian ini menganalisis bagaimana pemerintah mengintegrasikan keberagaman budaya yang ada di Indonesia dalam aturan perpajakan.

Inklusi budaya dalam peraturan perpajakan menunjukkan bahwa pemerintah memberikan perhatian kepada keberagaman budaya di Indonesia dan memandang itu penting

dalam rangka meningkatkan kepatuhan perpajakan. Kepatuhan perpajakan terbagi 2 (dua) yaitu kepatuhan yang dipaksakan (*enforced compliance*) dan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) (Dularif & Rustiarini, 2022). Melalui “*The Slippery-Slope Framework*”, Kirchler et al. (2008) menyarankan bahwa kepatuhan hanya bisa dicapai dengan meningkatkan *power* (kekuatan) dan membangun *trust* (kepercayaan). *Power* akan mengarah kepada kepatuhan yang dipaksakan sedangkan *trust* mengarah kepada kepatuhan sukarela.

Dari kedua jenis kepatuhan tersebut, kepatuhan sukarela diyakini lebih efektif dalam meningkatkan kepatuhan pajak dibandingkan kepatuhan yang dipaksakan (Muehlbacher et al., 2011). Peningkatan kepatuhan sukarela akan meningkatkan *tax ratio* (Kogler et al., 2013), yang sampai saat ini masih menjadi tantangan bagi pemerintah Indonesia.

Ada 2 (dua) pendekatan yang digunakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak yaitu pendekatan *deterrence* dan *non-deterrence* (Alm et al., 2023; Hassan et al., 2023). Pendekatan *deterrence* dilakukan dengan menerapkan *enforcement paradigm* seperti pemeriksaan pajak atau sanksi administrasi (denda/bunga). Sedangkan pendekatan *non-deterrence* dilakukan dengan menerapkan *social and trust paradigm* (kualitas pelayanan, simplifikasi sistem pajak, perilaku fiskus) dan *fiscal psychology paradigm* (budaya, norma sosial, karakteristik wajib pajak) (Dularif & Rustiarini, 2022). Kirchler et al. (2014) meyakini bahwa kepatuhan sukarela hanya bisa ditingkatkan melalui pendekatan *non-deterrence*

Penelitian ini menjawab pertanyaan riset: (1) apa saja bentuk inklusi budaya dalam aturan perpajakan Indonesia? dan (2) apa implikasi inklusi budaya dalam penyusunan kebijakan perpajakan? Penelitian ini memberikan kontribusi dengan memasukkan unsur budaya, sekaligus memberikan pandangan bagi pemerintah tentang peran budaya dalam meningkatkan kepatuhan sukarela. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan *insight* bagi pemerintah dalam penyusunan kebijakan yang lebih persuasif.

REVIU LITERATUR

Kepatuhan pajak

Tidak ada definisi yang baku untuk kepatuhan pajak (Devos, 2014). Namun, setelah menganalisis riset perpajakan yang telah dilakukan oleh peneliti dunia, Palil & Mustapha (2011) menyimpulkan bahwa kepatuhan pajak sebagai kemauan wajib pajak untuk mematuhi aturan perpajakan

Dalam literatur riset pajak, kepatuhan pajak dibagi 2 (dua) jenis yaitu (Dularif & Rustiarini, 2022):

1. Kepatuhan yang dipaksakan (*enforced compliance*)
Merupakan kepatuhan yang dilakukan karena adanya paksaan dari fiskus. Upaya yang dilakukan oleh fiskus berkaitan dengan kepatuhan ini disebut *deterrence approach*, misalnya melalui pemeriksaan pajak atau pengenaan sanksi administrasi.
2. Kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*)
Merupakan kepatuhan yang dilakukan secara sukarela oleh wajib pajak. Upaya yang dilakukan oleh fiskus berkaitan dengan kepatuhan ini disebut *non-deterrence approach*, misalnya melalui kualitas pelayanan pajak atau pendekatan yang memperhatikan karakteristik wajib pajak (salah satunya adalah budaya).

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menggunakan 3 (tiga) indikator untuk mengukur kepatuhan pajak yaitu kepatuhan dalam mendaftarkan diri, kepatuhan melaporkan SPT dengan benar, jelas, dan lengkap, serta kepatuhan dalam membayar pajak (Asmarani, 2020). Sementara OECD (2004) membagi perilaku kepatuhan pajak menjadi 4 (empat) kelompok dan setiap kelompok seharusnya mendapatkan treatment/perlakuan yang berbeda dari otoritas pajak.



Gambar 1. Perilaku Kepatuhan dan Perlakuan Otoritas Pajak
 Sumber: (Darussalam et al., 2019; OECD, 2004)

Perlakuan otoritas pajak seharusnya menyesuaikan dengan perilaku kepatuhan wajib pajak. Hal yang sulit adalah mengukur perilaku kepatuhan dari wajib pajak karena bersifat abstrak dan sangat tergantung dari ketersediaan informasi. Kesalahan pengelompokan akan menyebabkan kesalahan perlakuan. Kesalahan perlakuan akan menyebabkan wajib pajak yang awalnya patuh menjadi tidak patuh (Darussalam et al., 2019).

Istilah dan Definisi Operasional

Beberapa istilah dan singkatan yang digunakan dalam artikel ini adalah istilah-istilah dalam perpajakan. Bagian selanjutnya dalam artikel ini akan menggunakan singkatan. Untuk dapat memahami isi artikel ini, berikut dijelaskan istilah pajak dan singkatan yang digunakan:

1. Sesuai Pasal 7 Ayat 1 Undang-Undang (UU) Nomor 12 tahun 2011, jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan terdiri atas:
 - a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 [UUD 1945];
 - b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat [Tap MPR];
 - c. Undang-Undang [UU]/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang [Perpu];
 - d. Peraturan Pemerintah [PP];
 - e. Peraturan Presiden [PP];
 - f. Peraturan Daerah [Perda] Provinsi;
 - g. Peraturan Daerah [Perda] Kabupaten/Kota.

Dalam Pasal 8 dinyatakan bahwa Peraturan Perundang-undangan selain yang disebut dalam Pasal 7 Ayat 1 diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan. Misalnya, peraturan yang dikeluarkan oleh menteri (dalam artikel ini merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan [PMK]) atau oleh Direktur Jenderal Pajak (dalam artikel ini merujuk pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak [PER_DIRJEN])

2. Undang-Undang (UU) mengacu kepada UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan Nomor 7 Tahun 2021 atau disingkat UU HPP (Direktorat Jenderal Pajak, 2023). UU HPP terdiri

dari dari beberapa bagian, namun yang digunakan dalam artikel ini hanya 3 (tiga) bagian yaitu:

- a. UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).
 - b. UU Pajak Penghasilan (UU PPh).
 - c. UU Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN).
3. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan Nomor Induk Kependudukan (NIK)
Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) merupakan suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak (Resmi, 2019). Dalam Pasal 2 Ayat 1A UU KUP dinyatakan bahwa
“Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) bagi Wajib Pajak orang pribadi yang merupakan penduduk Indonesia menggunakan nomor induk kependudukan [NIK].”

Aturan tentang penggunaan NIK menjadi NPWP ditegaskan kembali dengan PMK 112/PMK.03/2022 sebagaimana yang telah diubah dengan PMK 136 Tahun 2023. Dalam aturan tersebut dinyatakan bahwa penggunaan NIK sebagai NPWP dengan format 16 digit akan dimulai pada tanggal 1 Juli 2024.

4. Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM)
Sesuai PP Nomor 7 Tahun 2011, pengelompokan UMKM didasarkan pada 2 (dua) kriteria yaitu modal usaha atau hasil penjualan tahunan. Tabel 1 berikut ini menyajikan pengelompokan UMKM berdasarkan dua kriteria tersebut.

Tabel 1.
Pengelompokan UMKM sesuai PP Nomor 7 Tahun 2011

Kelompok UMKM	Modal Usaha*	Hasil Penjualan Tahunan
Mikro	Paling banyak 1 Milyar	Paling banyak 2 Milyar
Kecil	1-5 Milyar	2-15 Milyar
Menengah	5-10 Milyar	15-50 Milyar

*selain tanah dan bangunan tempat usaha

Batasan UMKM sesuai PP Nomor 7 Tahun 2011 berbeda dengan batasan UMKM menurut aturan perpajakan. Istilah UMKM muncul ketika pemerintah mengeluarkan PP Nomor 46 Tahun 2013 sebagaimana yang telah diubah dengan PP Nomor 23 Tahun 2013 dan PP Nomor 55 Tahun 2022. Dalam semua aturan perpajakan, pemerintah menggunakan istilah ‘pedagang kecil’ sebagai batasan untuk non-Pengusaha Kena Pajak (non-PKP). Batasan pedagang kecil ditetapkan berdasarkan peredaran bruto yaitu tidak melebihi 4,8 Milyar selama 1 (satu) tahun buku. Hal ini diatur dalam PMK Nomor 197/PMK.03/2013 sebagaimana yang telah diubah dengan PMK Nomor PMK Nomor 164 Tahun 2023.

5. Norma Penghitungan Penghasilan Neto (NPPN)
Norma Penghitungan Penghasilan Neto (NPPN) digunakan oleh wajib pajak orang pribadi yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 Milyar per tahun, untuk menghitung penghasilan neto (Pasal 14 UU PPh). Aturan turunannya adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2015.

Dalam aturan tersebut dijelaskan Klasifikasi Lingkup Usaha (KLU), uraian KLU, dan tarif norma. Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2022, maka Klasifikasi Baku Lapangan Usaha Indonesia (KBLI) yang diterbitkan oleh BPS,

saat ini resmi digunakan sebagai KLU Wajib Pajak dan mulai berlaku sejak 9 September 2022.

6. *Deductible Expenses* (DE) dan *Non-Deductible Expenses* (NDE)

Deductible Expenses (DE) merupakan biaya yang boleh mengurangi penghasilan bruto, sebagaimana diatur dalam Pasal 6 UU PPh. Sedangkan *Non-Deductible Expenses* (NDE) merupakan biaya yang tidak boleh mengurangi penghasilan bruto, sebagaimana diatur dalam Pasal 9 UU PPh.

Penelitian Relevan

Cukup banyak riset pajak yang mengaitkan budaya dengan (dimensi) kepatuhan pajak. Penelitian Ciziceno & Pizzuto (2022), yang mengumpulkan data dari 96 negara menggunakan *World Value Survey* (WVS), menemukan bahwa budaya kolektif meningkatkan hubungan positif antara kepuasan hidup dan moralitas pajak. Hasil yang serupa juga ditemukan oleh Brink & Porcano (2016). Sementara Cui et al. (2024) membuktikan bahwa masyarakat dengan budaya kolektif cenderung memiliki kepatuhan pajak yang lebih tinggi dibandingkan masyarakat dengan budaya individualis.

Penelitian Mangoting et al. (2022) terhadap wajib pajak orang pribadi di Indonesia menemukan bahwa budaya maskulin cenderung melakukan *tax evasion*. Sementara Arasy Harwida & Tjaraka (2024) mengkaji konsep gotong royong untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Mereka menyarankan bahwa konsep gotong royong, sebagai jati diri bangsa Indonesia, seharusnya dimasukkan dalam materi penyebaran informasi perpajakan, baik melalui penyuluhan, sosialisasi, dan program inklusi pajak.

Penelitian Mangoting et al. (2021) melakukan pemetaan wajib pajak berdasarkan tingkat kepatuhan pajak. Penelitian dilakukan terhadap 151 wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas. Dengan mengkaji 17 faktor yang mempengaruhi kepatuhan pajak, mereka membagi wajib pajak menjadi 5 kelompok yaitu wajib pajak dengan kepatuhan pajak rasional, komitmen, situasional, agresif, dan pasif.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh Paleka & Vitezić (2023). Mereka membagi wajib pajak berdasarkan 6 faktor yang mempengaruhi wajib pajak. Penelitian dilakukan terhadap 299 wajib pajak orang pribadi di Kroasia. Hasil penelitian mengelompokkan wajib pajak menjadi 4 kelompok yaitu (1) *extrinsically motivated*; (2) *morally committed*; (3) *financially motivated*; dan (4) *socially committed*.

Pemetaan wajib pajak dengan pendekatan budaya dilakukan oleh Cui et al. (2024). Mereka membagi 30 provinsi di Cina menjadi daerah dengan budaya kolektif dan budaya individualis. Provinsi dengan 50% lahan pertanian ditanami padi diklaim sebagai daerah dengan budaya kolektif. Penelitian dilakukan terhadap 13.847 pengelola beras dengan melihat tempat lahir mereka. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengelola beras yang berasal dari daerah dengan budaya kolektif cenderung tidak melakukan penghindaran pajak.

Beragamnya budaya di Indonesia juga mendorong peneliti pajak di Indonesia untuk melihat pengaruh nilai budaya dan kearifan lokal terhadap kepatuhan pajak. Misalnya, di Jawa ada budaya samin (Kirom, 2021) dan budaya kepitadonsan dan kepradilen (Ermawati, 2024). Di Makasar ada budaya malempu na mapaccing (Syafriyani et al., 2023) dan budaya sipakatu, sipakainge, sipakalebbi, dan pammali (Ramadani et al., 2021). Di Sulawesi Barat ada budaya siri (Wahyudi et al., 2024). Sementara di Bali ada Tri Kaya Parisudha (Sumada, 2017; Yasa et al., 2020; Yasa & Prayudi, 2019) dan Catur Purusa Artha (Darmayasa & Aneswari, 2019). Semua nilai budaya/kearifan lokal tersebut terbukti mempengaruhi kepatuhan pajak.

Berbeda dari penelitian sebelumnya, penelitian ini mengkaji inklusi budaya Indonesia dalam aturan perpajakan. Hasil revidu kemudian dianalisis untuk melihat saran apa yang bisa disampaikan kepada pemerintah terkait dengan peningkatan kepatuhan pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode tinjauan pustaka (*literature review*/LR). Menurut Snyder (2019), LR memiliki dasar yang kuat untuk menjawab pertanyaan riset karena sumber data reliable. Sumber literatur utama yang digunakan adalah UU HPP dan aturan turunannya (PMK atau PERDIRJEN) serta penelitian terdahulu yang relevan.

Artikel ini menggunakan tahapan LR sesuai dengan Snyder (2019) yaitu:

1. Desain revidu
Tahapan pertama adalah memiliki topik yang akan dibahas. Peneliti memilih topik tentang inklusi budaya dan kepatuhan pajak.
2. Pelaksanaan revidu
Langkah berikutnya adalah membaca/merevidu aturan perpajakan untuk mencari bentuk inklusi budaya dan membaca riset terdahulu yang mengaitkan budaya dengan kepatuhan pajak. Aturan perpajakan yang dijadikan referensi utama adalah UU HPP yang berlaku sejak pada tanggal 1 Januari 2022. Karena UU bersifat umum, maka perlu ditambah dengan aturan yang lebih khusus yaitu PMK atau PERDIRJEN.
3. Analisis:
Hasil revidu aturan perpajakan tersebut, peneliti melakukan beberapa tahapan analisis yaitu:
 - a. Menganalisis inklusi budaya dalam peraturan perpajakan dengan praktik perpajakan dan fenomena yang terjadi di Indonesia;
 - b. Menganalisis inklusi budaya dalam peraturan perpajakan dengan artikel sebelumnya yang relevan;
 - c. Berdasarkan hasil analisis, peneliti memberikan saran kepada pemerintah untuk mempertimbangkan faktor budaya dalam penyusunan kebijakan.
- d. Penulisan hasil analisis revidu
Tahap terakhir adalah menuangkan hasil analisis dalam bentuk artikel untuk dipublikasi.

HASIL

Berikut akan dijelaskan inklusi budaya yang ada dalam aturan perpajakan Indonesia:

1. Budaya menghargai perempuan
Budaya menghargai perempuan terlihat pada adanya opsi istri untuk memiliki NPWP yang terpisah dari suami. Dalam Pasal 8 Ayat 2 UU PPh, disebutkan bahwa:
“Penghasilan suami-isteri dikenai pajak secara terpisah apabila:
 - a. suami-isteri telah hidup berpisah berdasarkan putusan hakim [HB];
 - b. dikehendaki secara tertulis oleh suami-isteri berdasarkan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan [PH];
 - c. dikehendaki oleh isteri yang memilih untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya sendiri [MT].”

Kondisi HB, PH, atau MT memiliki tujuan yang sama yaitu melindungi aset masing-masing dari risiko keuangan di masa depan. Karena suami istri setuju untuk melaksanakan kewajiban pajaknya masing-masing, maka suami istri memiliki NPWP yang berbeda. Konsekuensi dari kondisi ini dinyatakan dalam Pasal 8 Ayat 3 UU PPh yang berbunyi:

“Penghasilan neto suami-isteri sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b dan huruf c [PH dan MT] dikenai pajak berdasarkan penggabungan penghasilan neto

suami isteri dan besarnya pajak yang harus dilunasi oleh masing-masing suami-isteri dihitung sesuai dengan perbandingan penghasilan neto mereka”

Penggabungan penghasilan suami istri bisa jadi menghasilkan perhitungan pajak terutang yang lebih besar karena ada kemungkinan dikenakan pajak progresif yang lebih tinggi dibandingkan jika suami istri melaporkan penghasilan mereka sendiri-sendiri. Dari hasil pengamatan penulis, praktik penggabungan penghasilan suami istri ini belum diimplementasikan dengan benar. Implementasi NIK=NPWP dapat memberikan data bagi pemerintah untuk melakukan review terhadap SPT wajib pajak.

2. Budaya gotong royong

Gotong royong merupakan filosofi kehidupan masyarakat Indonesia. Filosofi ini diimplementasikan dalam aturan pajak dalam 2 hal, yaitu sumbangan dan zakat/sumbangan wajib keagamaan, yang merupakan *Deductible Expense* (DE). Pasal 6 huruf i s.d. m UU PPh Nomor 7 Tahun 2021, disebutkan bahwa sumbangan yang termasuk DE adalah sebagai berikut:

- a. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional
- b. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia
- c. Biaya pembangunan infrastruktur sosial
- d. Sumbangan fasilitas pendidikan
- e. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga

Lebih lanjut, dalam Pasal 9 Huruf g UU PPh mengatur tentang *Non-Deductible Expense* (NDE) dengan pernyataan **pengecualian** untuk kedua hal tersebut. Bunyi Pasal 9 Huruf g tersebut adalah sebagai berikut:

“Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, **kecuali** sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.”

Aturan ini tentu dimaksudkan untuk mendorong wajib pajak memberikan sumbangan dan zakat/sumbangan wajib keagamaan dengan tujuan membantu sesama. Untuk menghargai niat baik itu, pemerintah memberikan fasilitas pajak dengan mengizinkan kedua hal tersebut menjadi pengurang penghasilan bruto sehingga dapat mengurangi pajak terutang.

Semangat gotong royong merupakan semangat kebersamaan dan kekeluargaan. Dalam beberapa kesempatan Menteri Keuangan, Sri Mulyani, menyampaikan bahwa pajak itu prinsipnya gotong royong, maka yang tidak mampu tidak bayar pajak, bahkan mendapat bantuan (Uly & Pratama, 2022). Beliau juga menambahkan bahwa masyarakat yang mampu harus bergotong royong untuk membantu masyarakat yang tidak mampu (Kurniati, 2024). Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Arasy Harwida & Tjaraka (2024).

Semangat gotong royong diyakini memunculkan norma sosial dan membentuk lingkungan sosial yang akan mempengaruhi kepatuhan pajak. Beberapa penelitian sebelumnya membuktikan bahwa norma sosial dan lingkungan sosial dapat meningkatkan

kepatuhan pajak (Andriani et al., 2022; Cahyonowati et al., 2023; Fidiana, 2020; Gao et al., 2019a; Kiconco et al., 2019; López-Laborda et al., 2021; Musimenta et al., 2017; Nichita et al., 2019).

3. Keberpihakan kepada UMKM/rakyat kecil

Keberpihakan pemerintah kepada UMKM terlihat dari pengenaan pajak final dengan tarif hanya 0,5% dari omset sejak tahun 2018. Awalnya tarif pajak final ini adalah 1% dari omset pada tahun 2013 s.d. Juli 2018. Pengenaan pajak final ini membantu wajib pajak UMKM dalam pemenuhan kewajiban perpajakan mereka karena lebih gampang dalam penghitungan pajak dan lebih sederhana dalam pelaporan SPT.

Dalam UU HPP, pemerintah memberikan lagi keringanan kepada UMKM yaitu (1) pembebasan pajak untuk omset sampai dengan 500 juta setahun (sejak tahun 2022). Pajak yang dibebaskan berjumlah maksimal $0,5\% \times 500 \text{ juta} = 2,5 \text{ juta}$ per tahun. Hal ini sangat membantu UMKM dimana uang yang seyogianya dibayarkan untuk pajak, dapat digunakan sebagai modal usaha.

Keberpihakan pemerintah kepada rakyat kecil juga dapat dilihat dari pembebasan PPN untuk barang dan jasa tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam Pasal 16B UU PPN. Adapun barang dan jasa tersebut adalah:

- a. barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- b. jasa pelayanan kesehatan medis tertentu dan yang berada dalam sistem program jaminan kesehatan nasional;
- c. jasa pelayanan sosial;
- d. jasa keuangan;
- e. jasa asuransi;
- f. jasa pendidikan;
- g. jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari jasa angkutan luar negeri; dan
- h. jasa tenaga kerja.

Sebelum UU HPP, barang dan jasa tersebut merupakan barang dan jasa yang tidak terutang PPN, sebagaimana diatur dalam Pasal 4A. Namun sejak diberlakukannya UU HPP, barang dan jasa tersebut dikenakan PPN namun dibebaskan, dengan kode faktur pajak 08. Sekilas perubahan aturan ini memang tidak berdampak apapun kepada masyarakat, namun dampaknya sangat besar bagi pemerintah. Pengenaan PPN ini dimaksudkan agar pemerintah memiliki data peredaran bruto dari PKP yang menyerahkan barang dan jasa tersebut, sehingga bisa melakukan pengawasan lebih baik.

4. Keberpihakan kepada pejabat

Keberpihakan kepada pejabat dapat dilihat dari beberapa aturan berikut ini:

a. Pasal 36A UU KUP

“

- (1) Pegawai pajak yang karena kelalaiannya atau dengan sengaja menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (2) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya dengan sengaja bertindak di luar kewenangannya yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat diadukan ke unit internal Departemen Keuangan

yang berwenang melakukan pemeriksaan dan investigasi dan **apabila terbukti** melakukannya dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

- (3) Pegawai pajak yang dalam melakukan tugasnya terbukti melakukan pemerasan dan pengancaman kepada Wajib Pajak untuk menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 368 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
- (4) Pegawai pajak yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri secara melawan hukum dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang untuk memberikan sesuatu, untuk membayar atau menerima pembayaran, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri, diancam dengan pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 3.
- (5) Pegawai pajak **tidak dapat dituntut**, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada **iktikad baik** dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dalam Ayat 2 diatas, terdapat kata-kata “apabila terbukti”. Hal ini terasa kontradiktif dengan larangan merekam, dengan dalih kerahasiaan jabatan (Valerina, 2024). Larangan mengambil gambar, video, atau audio dilingkungan kantor pajak diatur dalam Nota Dinas Nomor ND-1/PJ/PJ.09/2024. Bagaimana cara wajib pajak membuktikan bahwa ada pelanggaran yang dilakukan oleh pegawai pajak jika wajib pajak tidak boleh merekam? Sementara di tahap penyidikan, sesuai Pasal 44 Ayat 2 Huruf h UU KUP, penyidik diizinkan untuk memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan. Ayat ini, dirasa, tidak memberikan keadilan dan kepastian hukum.

Dalam Ayat 5 diatas, terdapat kata-kata “tidak dapat dituntut’ [jika ada] “iktikad baik”. Menurut (Ehlers, 2020), itikad baik mengacu pada perwujudan minat, ketulusan, rasa hormat, pertimbangan, dan konstruktif yang bertujuan untuk menciptakan manfaat hubungan kerja yang maksimal bagi semua pihak. Bagaimana pihak DJP mengukur itikad baik dari pegawai pajak?

b. Pasal 41 UU KUP

“

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).
- (2) Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).
- (3) Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.”

Pasal 41 merupakan satu-satunya pasal dalam UU KUP yang menyatakan dengan jelas sanksi untuk pejabat yang melanggar kerahasiaan jabatan. Sedangkan Pasal 36A

tidak menyatakan dengan jelas sanksi yang diberikan kepada pegawai pajak yang melanggar kode etik. Hal ini akan berpengaruh negatif terhadap kepercayaan kepada pemerintah.

5. Menghargai keberagaman

Indonesia memiliki keberagaman dalam suku, agama, dan ras. Pemerintah menginklusi keberagaman ini dalam aturan perpajakan.

a. Keberagaman agama

Inklusi keberagaman agama bisa dilihat dalam Lampiran PMK Nomor 66 Tahun 2023 yang menyebutkan bahwa salah satu natura/kenikmatan yang dikecualikan dari objek pajak adalah bingkisan dari pemberi kerja dalam rangka hari besar keagamaan meliputi meliputi Hari Raya Idul Fitri, Hari Raya Natal, Hari Suci Nyepi, Hari Raya Waisak, atau Tahun Baru Imlek.

b. Keberagaman budaya daerah

Beberapa penelitian menemukan bahwa pendekatan yang dilakukan oleh fiskus dengan menggunakan pendekatan budaya/kearifan lokal mendapatkan reaksi positif dari wajib pajak. Misalnya, budaya samin (Kirom, 2021) dan budaya kepitadonsan dan kepradilen (Ermawati, 2024) di Jawa; budaya malempu na mapacing (Syafriyani et al., 2023) dan budaya sipakatu, sipakainge, sipakalebbi, dan pammali (Ramadani et al., 2021) di Makasar; budaya siri (Wahyudi et al., 2024) di Sulawesi Barat, serta Tri Kaya Parisudha (Sumada, 2017; Yasa et al., 2020; Yasa & Prayudi, 2019) dan Catur Purusa Artha (Darmayasa & Aneswari, 2019) di Bali.

c. Keberagaman kearifan lokal

Beberapa kearifan lokal yang ada dalam aturan perpajakan antara lain batik, jamu, alat musik tradisional, dukun bayi, dan paranormal. Dalam Bagian Penjelasan Pasal 16B Ayat 1A Huruf j UU PPN secara spesifik menyebutkan bahwa jasa dukun bayi dan jasa pengobatan alternatif, termasuk yang dilakukan oleh paranormal, dibebaskan dari pengenaan PPN.

Hasil penelusuran dari Lampiran 1 PER-17/PJ/2015 tentang NPPN, ditemukan ada kearifan lokal yang disebutkan sebelumnya. Tabel berikut ini menyajikan tarif NPPN untuk beberapa kearifan lokal yang hanya dimiliki oleh Indonesia.

Tabel 2
Tarif NPPN untuk beberapa kearifan lokal

No	KLU	Uraian KLU	Tarif NPPN
1	86902	Jasa pelayanan kesehatan tradisional Kelompok ini mencakup kegiatan perawatan kesehatan dan pengobatan fisik tradisional yang dilakukan oleh dukun , tabib, shinse dan sebagainya.	27%-29%
2	13134	Industri batik Kelompok ini mencakup usaha pembatikan dengan proses malam (lilin), baik yang dilakukan dengan tulis, cap maupun kombinasi antara cap dan tulis.	12,5%-13,5%
3	21021	Industri simplisia (bahan obat tradisional) Kelompok ini mencakup usaha pengolahan macam-macam simplisia (bahan obat tradisional atau jamu) yang berasal dari tumbuh-tumbuhan, hewan atau mineral.	18%-20%
4	32201	Industri alat musik tradisional	12,5%-15%

		Kelompok ini mencakup usaha pembuatan alat-alat musik tradisional baik alat musik senar, tiup, pukul dan lainnya, seperti kecap, seruling bambu, angklung, calung, kulintang, gong, gambang, gendang, terompet tradisional, rebab dan tifa. Termasuk pembuatan peluit, call horn (semacam terompet) dan alat sinyal suara yang ditiup lainnya.	
5	96122	SPA (Sante Par Aqua) Kelompok ini mencakup usaha jasa perawatan yang memberikan layanan dengan metode kombinasi terapi air, terapi aroma pijat, rempah-rempah, layanan makan/minum sehat, dan olah aktivitas fisik dengan tujuan menyeimbangkan jiwa dan raga <u>dengan tetap mempertahankan tradisi dan budaya bangsa.</u>	35%

Sumber: Lampiran 1 PER-17/PJ/2015

*jika search “batik” atau “jamu” atau “alat musik tradisional” akan muncul lebih dari 1 KLU, namun yang ditampilkan disini hanya 1 KLU saja

PEMBAHASAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemerintah menaruh perhatian terhadap keberagaman kebudayaan atau kearifan lokal yang ada di Indonesia. Hal ini dibuktikan dengan memasukkan keberagaman budaya dalam aturan perpajakan. Tentu hal ini perlu diapresiasi. Penelitian Fonseca Corona (2024) dan Horodnic (2018) membuktikan bahwa perhatian pemerintah terhadap keberagaman budaya dapat meningkatkan moralitas pajak. Pemahaman tentang hal ini akan membantu pemerintah dalam membuat kebijakan yang sesuai dengan budaya setempat.

Masyarakat Indonesia cenderung memiliki budaya kolektif/kolektivitas (Fadjarini Sulistyowati, 2021; Pambudi & Utami, 2020), yang tercermin dalam budaya gotong royong. Budaya Kolektif adalah budaya yang mendahulukan kepentingan kelompok dibandingkan dengan kepentingan pribadi, sehingga memunculkan sikap interdependent atau ketergantungan dalam kelompok dimana seseorang itu berada (Ciziceno & Pizzuto, 2022; Triandis, 2001; Triandis et al., 1985).

Sebagai masyarakat kolektif, persepsi wajib pajak terhadap kepatuhan pajak akan sangat dipengaruhi oleh lingkungan sosial. Perlakuan pemerintah terhadap lingkungan sosial wajib pajak dapat mempengaruhi persepsi wajib pajak tentang kepatuhan pajak (Gao et al., 2019b; Hasan et al., 2017; Kiconco et al., 2019; Terzic & Džakula, 2019). Lingkungan sosial ini tidak hanya keluarga (keluarga inti ataupun keluarga besar) dan teman (Kiconco et al., 2019), namun juga rekan sejawat (Trifan et al., 2023) dan tetangga (López-Laborda et al., 2021). Pengalaman terkait perpajakan (*tax experiences*) yang dialami oleh lingkungan sosial akan mempengaruhi persepsi wajib pajak terhadap *power*, *trust*, *fairness*, dan transparansi (Horodnic, 2018).

Selain kepatuhan yang dipaksakan dan kepatuhan sukarela, Darussalam et al. (2019) dan Kirchler et al. (2014) mengemukakan paradigma baru yaitu kepatuhan kooperatif (*cooperative compliance*). Kepatuhan kooperatif merupakan hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak atas dasar saling percaya. Artinya, kepatuhan ini hanya bisa berjalan jika ada transparansi dan partisipasi (keterbukaan).

Transparansi yang dimaksud disini tentu bukan hanya tentang pengelolaan uang pajak tapi juga tentang *enforcement*. Kritikan yang disampaikan pada Poin 4 di bagian sebelumnya yaitu tentang keberpihakan kepada pejabat, tentu perlu menjadi perhatian. Kepatuhan kooperatif menuntut transparansi dari kedua belah pihak yaitu wajib pajak dan otoritas pajak. Jika transparansi sudah terwujud, baru kemudian rasa percaya bisa muncul. Kurang tegasnya aturan tentang *enforcement* untuk pejabat yang melanggar aturan akan menurunkan

kepercayaan. Jika hal ini dibiarkan, maka kepatuhan kooperatif dan kepatuhan sukarela tidak akan tercapai.

Namun di sisi lain, budaya kolektif memiliki kelebihan yang bisa dimanfaatkan pemerintah dalam penyebaran informasi tentang perpajakan. Penyebaran informasi dalam masyarakat kolektif bisa lebih cepat karena mereka lebih senang berbagi informasi (*information dissemination*) dibandingkan masyarakat individualis (Chen & Zhu, 2021). Dengan memanfaatkan digitalisasi, pemerintah bisa mendapatkan benefit dari kondisi ini dengan menyebarkan informasi melalui berbagai platform media sosial, termasuk menyampaikan akuntabilitas dan transparansi.

Sosialisasi perpajakan berbasis kearifan lokal, seperti yang disarankan oleh Ermawati (2024), juga bisa dipertimbangkan oleh pemerintah. Contohnya, penggunaan bahasa daerah dalam sosialisasi membuat masyarakat lebih gampang memahami materi. Selain itu, masyarakat merasa dihargai sehingga mereka akan memberikan respon positif. Termasuk juga memasukkan konsep gotong royong ke dalam materi penyebaran informasi perpajakan (Arasy Harwida & Tjaraka, 2024). Sosialisasi juga bisa dilakukan ke organisasi sosial kemasyarakatan yang memiliki kontrol terhadap kelompok masyarakat tertentu.

Walaupun secara nasional, masyarakat Indonesia cenderung memiliki budaya kolektif, namun mengingat keberagaman etnis yang ada di Indonesia, maka bisa jadi ada etnis tertentu yang memiliki budaya non-kolektif. Untuk itu, pemerintah perlu melakukan pemetaan wajib pajak dengan pendekatan budaya.

Pemerintah bisa mereplikasi penelitian Cui et al. (2024) untuk melakukan pemetaan wajib pajak di Indonesia berdasarkan budaya dan kearifan lokal. Hasil pemetaan digunakan sebagai dasar untuk merancang kebijakan pajak yang lebih persuasif. Dengan budaya kolektif, ditambah dengan budaya timur dengan nilai sopan santun yang melekat kuat, pendekatan *non-deterrence* merupakan pendekatan yang paling efektif untuk diterapkan pada wajib pajak di Indonesia.

Peneliti memahami bahwa, secara nasional, pemerintah harus membuat peraturan yang bisa memberikan rasa keadilan kepada semua wajib pajak dengan berbagai latar belakang budaya. Namun peneliti menyarankan, sejalan dengan aturan bersifat nasional tersebut, pemerintah bisa membuat aturan turunan atau petunjuk teknis/pelaksana yang bisa diterapkan di daerah atau lingkungan sosio-ekonomi yang memiliki budaya atau kearifan lokal yang spesifik. Pemahaman tentang karakteristik wajib pajak membantu pemerintah dalam menyusun kebijakan yang mendorong kepatuhan pajak (Darussalam et al., 2019; OECD, 2004).

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Pemerintah sudah mengintegrasikan keberagaman budaya dan kearifan lokal yang ada di Indonesia dalam aturan perpajakan. Peneliti menemukan setidaknya ada 5 (lima) bentuk inklusi budaya yaitu budaya menghargai perempuan, budaya gotong royong, keberpihakan kepada UMKM/rakyat kecil, keberpihakan kepada pejabat, dan menghargai keberagaman. Peneliti meyakini bahwa pendekatan budaya (*cultural approach*) merupakan salah satu pendekatan yang sangat mungkin dilakukan pemerintah Indonesia untuk meningkatkan kepatuhan pajak, terutama kepatuhan pajak sukarela.

Kecenderungan budaya kolektif yang dimiliki oleh masyarakat Indonesia seharusnya bisa didayagunakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Kami menyarankan sosialisasi perpajakan pada organisasi sosial kemasyarakatan dan berbasis kearifan lokal. Pemerintah juga bisa memaksimalkan media sosial sebagai media penyebaran informasi tentang perpajakan.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki 2 (dua) keterbatasan. Pertama, peneliti baru menemukan 5 (lima) bentuk inklusi budaya dalam aturan perpajakan. Bisa jadi ada inklusi budaya yang belum tergalikan oleh peneliti. Kedua, penelitian ini hanya melihat kecenderungan masyarakat Indonesia sebagai masyarakat dengan budaya kolektif. Peneliti menyadari bahwa bisa jadi ada kelompok masyarakat tertentu yang memiliki perbedaan budaya.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Terkait dengan keterbatasan penelitian ini, maka ada peluang bagi penelitian selanjutnya yaitu (1) menggali bentuk inklusi budaya lain dalam kebijakan yang dibuat oleh pemerintah, (2) melakukan pemetaan budaya dan kearifan lokal agar kebijakan dengan pendekatan budaya bisa tepat sasaran, dan (3) menggali media sosial mana yang efektif meningkatkan kesadaran dan pengetahuan pajak. Kebijakan perpajakan yang tepat dapat meningkatkan kepatuhan pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Alm, J., Burgstaller, L., Domi, A., März, A., & Kasper, M. (2023). Nudges, Boosts, and Sludge: Using New Behavioral Approaches to Improve Tax Compliance. *Economies*, 11(9), 1–22. <https://doi.org/10.3390/economies11090223>
- Andriani, L., Bruno, R., Douarin, E., & Stepien-Baig, P. (2022). Is tax morale culturally driven? *Journal of Institutional Economics*, 18(1), 67–84. <https://doi.org/10.1017/S1744137421000072>
- Arasy Harwida, G., & Tjaraka, H. (2024). Application of The Philosophy of “Gotong Royong” To Improve Tax Compliance in Indonesia. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2), 538–552. <https://doi.org/10.22219/jrak.v14i2.35291>
- Asmarani, N. G. C. (2020). *Apa Itu Kepatuhan Pajak?* <https://news.ddtc.co.id/literasi/kamus/19757/apa-itu-kepatuhan-pajak>
- Brink, W. D., & Porcano, T. M. (2016). The impact of culture and economic structure on tax morale and tax evasion: A country-level analysis using SEM. In *Advances in Taxation* (Vol. 23). <https://doi.org/10.1108/S1058-749720160000023004>
- Cahyonowati, N., Ratmono, D., & Juliarto, A. (2023). The role of social norms and trust in authority in tax compliance dilemmas. *Cogent Business and Management*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2174084>
- Chen, L., & Zhu, F. (2021). Seller information sharing in online marketplaces. *Journal of Marketing Management*, 37(11–12), 1191–1218. <https://doi.org/10.1080/0267257X.2021.1900895>
- Ciziceno, M., & Pizzuto, P. (2022). Life satisfaction and tax morale: The role of trust in government and cultural orientation. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 97(January), 101824. <https://doi.org/10.1016/j.socec.2021.101824>
- Corona, F. J. F. (2024). Tax morale: a global scoping review from the cultural approach to economics. *International Review of Economics*, 71(2), 343–365. <https://doi.org/10.1007/s12232-024-00446-x>
- Cui, H., Chen, S., Kong, D., & Luo, Y. (2024). Collectivist Culture and Corporate Tax Avoidance: Evidence from China. *Journal of Business Ethics*. <https://doi.org/10.1007/s10551-024-05850-5>
- Darmayasa, I. N., & Aneswari, Y. R. (2019). Catur Purusa Artha Lensa Dekonstruksi W. *Equity*, 20(2), 1–16.

- Darussalam, Septriadi, D., Kristiaji, B. B., & Visaro, D. (2019). *Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak*. DDTC (PT. Dimensi Internasional Tax).
- Devos, K. (2014). *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*. Springer US. <https://doi.org/10.1007/978-94-007-7476-6>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). *Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Perpajakan* (2023rd ed.).
- Dularif, M., & Rustiarini, N. W. (2022). Tax compliance and non-deterrence approach: a systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy*, 42(11–12), 1080–1108. <https://doi.org/10.1108/IJSSP-04-2021-0108>
- Ehlers, L. I. (2020). Trust and perceptions of compliance, fairness and good faith in primary labour relationships. *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 23(1), 1–9. <https://doi.org/10.4102/SAJEMS.V23I1.3353>
- Ermawati, Y. (2024). Kepatuhan Membayar Pajak (Perspektif Budaya Jawa). *Owner*, 8(1), 960–970. <https://doi.org/10.33395/owner.v8i1.2151>
- Fadjarini Sulistyowati. (2021). Gotong Royong sebagai Wujud Perilaku Prosocial dalam Mendorong Keberdayaan Masyarakat Melawan Covid-19. *JURNAL MASYARAKAT Dan DESA*, 1(1), 2798–1339.
- Fidiana, F. (2020). Compliance behaviour from the holistic human nature perspective. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 11(5), 1145–1158. <https://doi.org/10.1108/JIABR-11-2016-0142>
- Gao, Z., Lu, L. Y., & Yu, Y. (2019a). Local Social Environment, Firm Tax Policy, and Firm Characteristics. *Journal of Business Ethics*, 158(2), 487–506. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3765-2>
- Gao, Z., Lu, L. Y., & Yu, Y. (2019b). Local Social Environment, Firm Tax Policy, and Firm Characteristics. *Journal of Business Ethics*, 158(2), 487–506. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3765-2>
- Hasan, I., Hoi, C. K. (Stan), Wu, Q., & Zhang, H. (2017). Does Social Capital Matter in Corporate Decisions? Evidence from Corporate Tax Avoidance. *Journal of Accounting Research*, 55(3), 629–668. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2852557>
- Hassan, N. S. A., Palil, M. R., Ramli, R., & Maelah, R. (2023). Increasing Tax Compliance Behaviour Through Accommodative Approaches and Tax Rewards. *International Journal of Economics and Management*, 17(2), 211–228. <https://doi.org/10.47836/ijeam.17.2.05>
- Horodnic, I. A. (2018). Tax morale and institutional theory: a systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy*, 38(9–10), 868–886. <https://doi.org/10.1108/IJSSP-03-2018-0039>
- Kiconco, R. I., Gwokyalya, W., Sserwanga, A., & Balunywa, W. (2019). Tax compliance behaviour of small business enterprises in Uganda. *Journal of Financial Crime*, 26(4), 1117–1132. <https://doi.org/10.1108/JFC-03-2018-0031>
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kirchler, E., Kogler, C., & Muehlbacher, S. (2014). Cooperative Tax Compliance: From Deterrence to Deference. *Current Directions in Psychological Science*, 23(2), 87–92. <https://doi.org/10.1177/0963721413516975>
- Kirom, S. (2021). Menerapkan Nilai Kearifan Lokal Budaya Samin Dalam Pemerintahan di Indonesia. *Jurnal Tamaddun: Jurnal Sejarah Dan Kebudayaan Islam*, 9(1). <https://doi.org/10.24235/tamaddun.v9i1.8028>
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery

- slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology*, 34, 169–180. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010>
- Kurniati, D. (2024). *Demi Keadilan, Sri Mulyani Minta Warga Mampu Gotong Royong Patuh Pajak*. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1807475/demi-keadilan-sri-mulyani-minta-warga-mampu-gotong-royong-patuh-pajak>
- López-Laborda, J., Vallés-Giménez, J., & Zárata-Marco, A. (2021). Personal Income Tax Compliance at the Regional Level: The Role of Persistence, Neighborhood, and Decentralization. *International Regional Science Review*, 44(2), 289–317. <https://doi.org/10.1177/0160017620942815>
- Mangoting, Y., Iriyanto, A. A., Halim, S., & Velisya, V. (2021). Urgensi Diferensiasi Kebijakan Pajak Berdasarkan Risiko Kepatuhan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 12(2), 268–284. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.2.16>
- Mangoting, Y., Koerniawan, J. A., & Ongkojoyo, M. (2022). Apakah Intrusi Budaya Dalam E-Tax System Dapat Mendeteksi Kecurangan Akuntansi Wajib Pajak? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 13(2), 242–252. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2022.13.2.18>
- Muehlbacher, S., Kirchler, E., & Schwarzenberger, H. (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the “slippery slope” framework. *European Journal of Law and Economics*, 32(1), 89–97. <https://doi.org/10.1007/s10657-011-9236-9>
- Musimenta, D., Nkundabanyanga, S. K., Muhwezi, M., Akankunda, B., & Nalukenge, I. (2017). Tax compliance of small and medium enterprises: a developing country perspective. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 25(2), 149–175. <https://doi.org/10.1108/JFRC-08-2016-0065>
- Nichita, A., Batrancea, L., Marcel Pop, C., Batrancea, I., Morar, I. D., Masca, E., Roux-Cesar, A. M., Forte, D., Formigoni, H., & da Silva, A. A. (2019). We Learn Not for School but for Life: Empirical Evidence of the Impact of Tax Literacy on Tax Compliance. *Eastern European Economics*, 57(5), 397–429. <https://doi.org/10.1080/00128775.2019.1621183>
- OECD. (2004). Compliance risk management: managing and improving tax compliance. *Centre for Tax Policy and Administration, October*, 1–73.
- Paleka, H., & Vitezić, V. (2023). Tax Compliance Challenge through Taxpayers’ Typology. *Economies*, 11(9). <https://doi.org/10.3390/economies11090219>
- Palil, M. R., & Mustapha, A. F. (2011). The evolution and concept of tax compliance in Asia and Europe. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 5(11), 557–563.
- Pambudi, K. S., & Utami, D. S. (2020). Menegakkan Kembali Perilaku Gotong – Royong Sebagai Katarsis Jati Diri Bangsa. *CIVICUS: Pendidikan-Penelitian-Pengabdian Pendidikan Pancasila Dan Kewarganegaraan*, 8(2), 12. <https://doi.org/10.31764/civicus.v8i2.2735>
- Ramadani, S., Siring, B., & Tenriwaru, T. (2021). Internalisasi Budaya Sipakatau, Sipakainge, Sipakalebbi Dan Pammali Dalam Kepatuhan Pajak Umkm Kota Makassar. *Simak*, 19(01), 1–16. <https://doi.org/10.35129/simak.v19i01.176>
- Resmi, S. (2019). *Perpajakan: Teori dan Kasus* (11th ed.). Salemba Empat.
- Snyder, H. (2019). Literature review as a research methodology: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*, 104(July), 333–339. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.07.039>
- Sumada, I. M. (2017). Peranan Kearifan Lokal Bali Dalam Perspektif Kebijakan Publik. *Jurnal Ilmu Politik Dan Komunikasi*, VII(1), 117–126. www.balipos.co.id,

- Syafridayani, Jaya, F., & Mustadir. (2023). Peranan Kearifan Lokal (Local Wisdom) dalam Praktik Pajak Daerah di Kabupaten Bone. *Bisenter: Jurnal Bisnis Digital Dan Entrepreneur*, 1(2), 89–100.
- Terzic, S., & Džakula, M. (2019). Effects of Tax Evasion and Tax Policy on Economic and Social Environment: The Case of Bosnia and Herzegovina. *Applied Economics and Finance*, 6(2), 43. <https://doi.org/10.11114/aef.v6i2.3836>
- Triandis, H. C. (2001). Cultural and Deception in Business Negotiation: A Multilevel Analysis. *International Journal of Cross Cultural Management*, 1(1), 73–90.
- Triandis, H. C., Leung, K., Villareal, M. J., & Clack, F. I. (1985). Allocentric versus idiocentric tendencies: Convergent and discriminant validation. *Journal of Research in Personality*, 19(4), 395–415. [https://doi.org/10.1016/0092-6566\(85\)90008-X](https://doi.org/10.1016/0092-6566(85)90008-X)
- Trifan, V. A., Szentesi, S. G., Cuc, L. D., & Pantea, M. F. (2023). Assessing Tax Compliance Behavior Among Romanian Taxpayers: An Empirical Case Study. *SAGE Open*, 13(3), 1–21. <https://doi.org/10.1177/21582440231195676>
- Uly, Y. A., & Pratama, A. M. (2022). *Sri Mulyani: Pajak Itu Prinsipnya Gotong Royong, yang Tidak Mampu Dapat Bantuan*. <https://money.kompas.com/read/2022/03/08/151500426/sri-mulyani--pajak-itu-prinsipnya-gotong-royong-yang-tidak-mampu-dapat-bantuan>
- Valerina, A. (2024). *Rahasia Jabatan*. <https://taxjusticenews.com/keuangan/rahasia-jabatan/>
- Wahyudi, Habbe, A. H., Munizu, M., & Pagalung, G. (2024). Integrasi Etika dan Budaya Siri dalam Masyarakat Mandar terhadap Perilaku Penghindaran Pajak di Sulawesi Barat. *AkMen Jurnal Ilmiah*, 21(3), 344–353.
- Yasa, I. N. P., Martadinata, I. P. H., & Astawa, I. G. P. B. (2020). Peran Theory of Planned Behavior Dan Nilai Kearifan Lokal Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak: Sebuah Kajian Eksperimen. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 3(2), 149–167. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2019.v3.i2.4082>
- Yasa, I. N. P., & Prayudi, M. A. (2019). Nilai-nilai etika berbasis kearifan lokal dan perilaku kepatuhan perpajakan. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 22(2), 361–390. <https://doi.org/10.24914/jeb.v22i2.2527>