

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1. Kebijakan

2.1.1. Pengertian Kebijakan

Menurut William Dun (1999) sebagaimana dituliskan kembali oleh Widodo J. Pudirahardjo pada blognya tentang pengertian kebijakan (www.kebijakankesehatan.co.cc/2009/09/pengertian-kebijakan.html)

mengatakan bahwa:

“Kebijakan adalah aturan tertulis yang merupakan keputusan formal organisasi, yang bersifat mengikat, yang mengatur perilaku dengan tujuan untuk menciptakan tatanilai baru dalam masyarakat. Kebijakan akan menjadi rujukan utama para anggota organisasi atau anggota masyarakat dalam berperilaku. Kebijakan pada umumnya bersifat *problem solving* dan proaktif. Berbeda dengan Hukum (*Law*) dan Peraturan (*Regulation*), kebijakan lebih bersifat adaptif dan interpatatif, meskipun kebijakan juga mengatur “apa yang boleh, dan apa yang tidak boleh”. Kebijakan juga diharapkan dapat bersifat umum tetapi tanpa menghilangkan ciri lokal yang spesifik. Kebijakan harus memberi peluang diinterpretasikan sesuai kondisi spesifik yang ada.”

Di dalam kamus politik yang ditulis oleh Marbun (2007) dikatakan bahwa:

“Kebijakan adalah rangkaian konsep dan asas yang menjadi garis besar dan dasar rencana dalam pelaksanaan satu pekerjaan, kepemimpinan dalam pemerintahan atau organisasi pernyataan cita-cita, tujuan, prinsip atau maksud sebagai garis pedoman dalam mencapai sasaran.”

Siti Kurnia Rahayu (2010) mengutip pengertian kebijakan negara yang dikemukakan oleh Harol D. Lasswell dan Abraham Kaplan sebagai *a projected program of goals, values and practices*. Juga sebagai sebuah program pencapaian tujuan, nilai-nilai dan praktek-praktek yang terarah (Lauddin Marsuni, 2006).

Sedangkan Subarsono (2005:2) menulis dalam bukunya bahwa menurut Thomas Dye (1981:1) definisi kebijakan publik adalah apapun pilihan pemerintah untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu. Definisi tersebut mengandung makna bahwa kebijakan publik tersebut dibuat oleh badan pemerintah dan bukan swasta; kebijakan publik itu menyangkut pilihan yang harus dilakukan atau tidak dilakukan oleh badan pemerintah.

Kebijakan publik adalah keputusan-keputusan yang mengikat bagi orang banyak pada tataran strategis atau bersifat garis besar yang dibuat oleh pemegang otoritas publik (Soeharto, 2008). Sebagai suatu keputusan yang mengikat publik maka kebijakan publik haruslah dibuat oleh otoritas politik, yakni mereka yang menerima mandat dari publik atau orang banyak, umumnya melalui suatu proses pemilihan untuk bertindak atas nama rakyat banyak dan demi kepentingan rakyat.

Kebijakan publik akan dilaksanakan oleh administrasi negara yang dijalankan oleh birokrasi pemerintah. Fokus utama kebijakan publik dalam negara modern adalah pelayanan publik, yang merupakan segala bentuk jasa pelayanan, baik dalam bentuk barang maupun jasa publik yang pada prinsipnya menjadi tanggung jawab dan dilaksanakan oleh negara untuk mempertahankan atau meningkatkan kualitas kehidupan orang banyak (Wikipedia, 2010).

Selanjutnya Rahayu (2010) mengintisarikan bahwa kebijakan terdiri dari unsur-unsur esensial, yaitu:

- Tujuan (*goal*)
- Proposal (*plans*)
- Program
- Keputusan
- Efek

Untuk dapat lebih mengenal pengertian kebijakan publik ini, menurut Suharto (2008) yang mengutip dari Young & Quinn (2002)

terdapat beberapa konsep kunci yang termuat dalam kebijakan publik yaitu:

- a. Tindakan pemerintah yang berwenang. Kebijakan publik adalah tindakan yang dibuat dan diimplementasikan oleh badan pemerintah yang memiliki kewenangan hukum, politik dan finansial untuk melakukannya.
- b. Sebuah reaksi terhadap kebutuhan dan masalah dunia nyata. Kebijakan publik berupaya merespon masalah atau kebutuhan kongkrit yang berkembang di masyarakat.
- c. Seperangkat tindakan yang berorientasi pada tujuan. Kebijakan publik biasanya bukanlah sebuah keputusan tunggal melainkan terdiri dari beberapa pilihan tindakan atau strategi yang dibuat untuk mencapai tujuan tertentu demi kepentingan orang banyak.
- d. Sebuah keputusan untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu.
- e. Sebuah justifikasi yang dibuat oleh seseorang atau beberapa orang aktor. Kebijakan publik berisi sebuah pernyataan atau justifikasi terhadap langkah-langkah atau rencana tindakan yang telah dirumuskan, bukan sebuah maksud atau janji yang belum dirumuskan. Keputusan yang telah dirumuskan dalam kebijakan publik dibuat oleh sebuah instansi pemerintah maupun oleh beberapa perwakilan lembaga pemerintah.

2.1.2. Kerangka Kebijakan Publik

Selanjutnya Soebarsono (2005) menuliskan bahwa kebijakan publik memiliki kerangka kerja yang disebut dengan kerangka kerja kebijakan publik. Kerangka kerja tersebut akan ditentukan oleh beberapa variabel antara lain sebagai berikut:

- a. Tujuan yang akan dicapai.
Yaitu mencakup kompleksitas tujuan yang akan dicapai. Apabila tujuan kebijakan semakin kompleks, maka semakin sulit mencapai

kinerja kebijakan. Sebaliknya, apabila tujuan kebijakan semakin sederhana, maka semakin mudah untuk mencapainya.

- b. Preferensi nilai yang perlu dipertimbangkan dalam pembuatan kebijakan.

Suatu kebijakan yang mengandung berbagai variasi nilai akan jauh lebih sulit dibanding dengan suatu kebijakan yang hanya mengejar satu nilai.

- c. Sumber daya yang mendukung kebijakan.

Kinerja suatu kebijakan akan ditentukan oleh sumberdaya finansial, material dan infrastruktur lainnya.

- d. Kemampuan orang-orang yang terlibat dalam pembuatan kebijakan.

Kualitas dari suatu kebijakan akan dipengaruhi oleh kualitas orang-orang yang terlibat dalam proses penetapan kebijakan. Kualitas tersebut akan ditentukan dari tingkat pendidikan, kompetensi dalam bidangnya, pengalaman kerja, dan integritas moralnya.

- e. Lingkungan sekitarnya.

Kinerja dari suatu kebijakan akan dipengaruhi oleh lingkungan sosial, ekonomi, politik tempat kebijakan tersebut diimplementasikan.

- f. Strategi yang digunakan untuk mencapai tujuan.

Strategi yang digunakan untuk mengimplementasikan suatu kebijakan akan mempengaruhi kinerja dari suatu kebijakan. Strategi yang digunakan dapat bersifat *top-down approach* atau *bottom-up approach*, otoritas atau demokratis (6-8).

2.1.3. Karakteristik Kebijakan Publik

Kebijakan publik memiliki karakteristik (Hairia, 2004; 17) sebagai berikut:

- a. Kebijakan publik adalah serangkaian keputusan yang saling berkait.

Kebijakan publik merupakan rangkaian atau terdiri atas banyak keputusan. Hal ini disebabkan kebijakan yang dibuat selalu diikuti

oleh petunjuk pelaksanaannya yang juga merupakan kebijakan publik, dan kebijakan tersebut harus saling terkait satu sama lain.

- b. Kebijakan publik merupakan konsep, asas, atau pedoman untuk berbuat atau tidak berbuat terhadap sesuatu hal tertentu.

Kebijakan publik dipakai sebagai dasar dan pedoman dalam menjalankan 1 (satu) kegiatan tertentu, misalnya Keputusan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan di bidang Perpajakan merupakan suatu pedoman bagi Petugas Pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan lapangan.

- c. Kebijakan Publik merupakan satu kegiatan yang dinamis.

Kebijakan publik selalu berkembang mengikuti kondisi dan situasi yang terjadi dalam kurun waktu tertentu, sehingga kebijakan tersebut tidak statis.

- d. Kebijakan Publik dibuat dalam rangka menjalankan tugas pemerintahan.

Kebijakan publik yang dibuat oleh pemerintah pada dasarnya digunakan oleh pemerintah sebagai landasan dalam rangka menjalankan roda pemerintahan.

2.1.4. Proses Kebijakan Publik

Disamping itu perlu dipelajari bagaimana suatu proses kebijakan publik. Soebarsono (2005) dalam bukunya telah merangkum dari beberapa ahli mengenai proses kebijakan publik yang merupakan serangkaian aktivitas intelektual yang dilakukan dalam proses kegiatan yang bersifat politis. Aktivitas politis tersebut nampak dalam serangkaian kegiatan yang mencakup penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan, dan penilaian kebijakan. Sedangkan aktivitas intelektualnya adalah perumusan masalah, *forecasting*, rekomendasi kebijakan, *monitoring*, dan evaluasi kebijakan.

James Anderson (1974:23-24) sebagai pakar kebijakan publik menetapkan proses kebijakan publik sebagai berikut:

- a. Formulasi masalah (*problem formulation*)
 Apa masalahnya? Apa yang membuat hal tersebut menjadi masalah kebijakan? Bagaimana masalah tersebut dapat masuk dalam agenda pemerintah?
- b. Formulasi kebijakan (*formulation*)
 Bagaimana mengembangkan pilihan-pilihan atau alternatif-alternatif untuk memecahkan masalah tersebut? Siapa saja yang berpartisipasi dalam formulasi kebijakan?
- c. Penentuan kebijakan (*Adoption*)
 Bagaimana alternatif ditetapkan? Persyaratan atau criteria seperti apa yang harus dipenuhi? Siapa yang akan melaksanakan kebijakan? Apa isi dari kebijakan yang telah ditetapkan?
- d. Implementasi (*implementation*)
 Siapa yang terlibat dalam implementasi kebijakan? Apa yang mereka kerjakan? Apa dampak dari isi kebijakan?
- e. Evaluasi (*evaluation*)
 Bagaimana tingkat keberhasilan atau dampak kebijakan diukur? Siapa yang mengevaluasi kebijakan? Apa konsekuensi dari adanya evaluasi kebijakan? Adakah tuntutan untuk melakukan perubahan atau pembatalan?

Sedangkan Michael Howlet dan M.Ramesh (1995:11) menyatakan bahwa proses kebijakan publik terdiri dari lima tahapan sebagai berikut:

- a. Penyusunan agenda (*agenda setting*), yakni suatu proses agar suatu masalah bisa mendapat perhatian dari pemerintah.
- b. Formulasi kebijakan (*policy formulation*), yakni proses perumusan pilihan-pilihan kebijakan oleh pemerintah.
- c. Pembuatan kebijakan (*decision making*), yakni proses ketika pemerintah memilih untuk melakukan suatu tindakan atau tidak melakukan sesuatu tindakan.

- d. Implementasi kebijakan (*policy implementation*), yaitu proses untuk melaksanakan kebijakan supaya mencapai hasil.
- e. Evaluasi kebijakan (*policy evaluation*), yakni proses untuk memonitor dan menilai hasil atau kinerja kebijakan.

Kebijakan publik dapat dikategorikan kedalam beberapa jenis yang dapat disebut juga sebagai jenis kebijakan (James Anderson; 1979: 126-132), yaitu:

- a. Kebijakan substantif, adalah kebijakan yang menyangkut apa yang akan dilakukan oleh pemerintah.
- b. Kebijakan prosedural, adalah kebijakan yang mengatur bagaimana kebijakan substantif dapat dijalankan.
- c. Kebijakan distributif, adalah kebijakan yang menyangkut distribusi pelayanan atau kemanfaatan pada masyarakat atau segmen masyarakat tertentu atau individu.
- d. Kebijakan regulatori, adalah kebijakan yang berupa pembatasan atau pelarangan terhadap perilaku individu atau kelompok masyarakat.
- e. Kebijakan re-distributif, adalah kebijakan yang mengatur alokasi kekayaan, pendapatan, pemilikan atau hak-hak diantara berbagai kelompok dalam masyarakat.
- f. Kebijakan material, adalah kebijakan yang memberikan keuntungan sumber daya konkrit pada kelompok sasaran.
- g. Kebijakan simbolis, adalah kebijakan yang memberikan manfaat simbolis pada kelompok sasaran.
- h. Kebijakan yang berhubungan dengan barang umum, adalah kebijakan yang bertujuan mengatur pemberian barang atau pelayanan publik.
- i. Kebijakan yang berhubungan dengan barang privat, adalah kebijakan yang mengatur penyediaan barang atau pelayanan untuk pasar bebas.

2.1.5. Implementasi Kebijakan Publik

Dalam bukunya Soebarsono (2005: 87) menuliskan bahwa suatu kebijakan yang telah direkomendasikan untuk dipilih oleh *policy makers* tidak dapat menjamin keberhasilan kebijakan tersebut dalam implementasinya. Ada beberapa variabel yang mempengaruhi keberhasilan implementasi kebijakan baik yang bersifat individual maupun kelompok atau institusi. Implementasi dari suatu program akan melibatkan berbagai upaya yang dilakukan oleh *policy makers* untuk mempengaruhi perilaku pelaksana kebijakan agar bersedia memberikan pelayanan dan mengatur kelompok sasaran.

Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi kebijakan dapat diambil dari berbagai pandangan antara lain (Soebarsono, 2005: 89 – 104):

a. Teori George C. Edwards III (1980)

Dalam pandangan Edwards III, implementasi kebijakan dipengaruhi oleh empat variabel, yaitu:

1) Komunikasi

Komunikasi sebagai sarana untuk mentransmisikan tujuan dan sasaran kebijakan kepada kelompok sasaran (*target group*) sehingga akan mengurangi distorsi implementasi.

2) Sumberdaya

Sumber daya adalah faktor penting untuk implementasi kebijakan agar efektif. Tanpa sumber daya, kebijakan hanya tinggal di kertas dokumen saja. Implementasi tidak akan berjalan efektif apabila kekurangan sumberdaya untuk melaksanakannya.

3) Disposisi

Disposisi adalah watak dan karakteristik yang dimiliki oleh implementor, seperti: komitmen, kejujuran dan sifat demokratis.

4) Struktur Birokrasi

Struktur birokrasi yang bertugas mengimplementasikan kebijakan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap implementasi kebijakan.

b. Teori Merilee S. Grindle (1980)

Keberhasilan implementasi menurut Merilee S. Grindle (1980) dipengaruhi oleh dua variabel besar, yaitu isi kebijakan (*content of policy*) dan lingkungan implementasi (*context of implementation*).

Variabel Isi Kebijakan Mencakup:

- 1) Sejauh mana kepentingan kelompok sasaran termuat dalam isi kebijakan;
- 2) Jenis Manfaat yang diterima oleh kelompok sasaran;
- 3) Sejauh mana perubahan yang diinginkan dari sebuah kebijakan;
- 4) Apakah letak sebuah program sudah tepat;
- 5) Apakah sebuah program telah menyebutkan implementasinya dengan rinci;
- 6) Apakah sumber dayanya telah memadai.

Sedangkan variabel Lingkungan Implementasi mencakup:

- 1) Seberapa besar kekuasaan, kepentingan, dan strategi yang dimiliki oleh para aktor yang terlibat dalam implementasi kebijakan;
- 2) Karakteristik institusi dan rejim yang sedang berkuasa;
- 3) Tingkat kepatuhan dan responsivitas kelompok sasaran.

c. Teori Daniel A. Mazmanian dan Paul A. Sabatier (1983)

Berpendapat bahwa ada 3 (tiga) kelompok variabel yang mempengaruhi keberhasilan implementasi, yaitu: karakteristik dari masalah (*tractability of the problems*), karakteristik kebijakan/undang-undang (*ability of statute to structure implementation*) dan variabel lingkungan (*nonstatutory variables effecting implementation*).

2.2. Perpajakan

Sistem perpajakan merupakan salah satu instrument penting yang dapat dipakai dalam mencapai sasaran kebijakan pembangunan. Fungsi pemerintah yang dapat dijalankan melalui sistem perpajakan adalah *allocation of resources, redistribution of income, stabilization, dan promoting growth* (Hairia, 2004 : 27). Oleh Karena itu, Pemerintah mempunyai fungsi penting dalam sistem perpajakan, yaitu sebagai pemrakarsa terjalannya hubungan antara masyarakat dan pemerintah dalam pemungutan pajak.

Suatu sistem perpajakan yang tepat untuk suatu negara pada suatu waktu sebaiknya mengakomodasi faktor-faktor khusus seperti kondisi ekonomi, politik dan administrasi pada waktu ini; tujuan kebijakan publik pada waktu ini; dan tersedianya instrument-instrumen kebijakan, yang juga didukung oleh instrument-instrumen moneter dan pengaturan (Mansury, 2000).

Secara historis, permasalahan yang berkaitan dengan perpajakan selalu didahului dengan terlebih dahulu menentukan kebijakan perpajakan (*tax policy*), selanjutnya kebijakan tersebut diolah dan ditetapkan sebagai undang-undang perpajakan (*tax law*) dan peraturan perpajakan lainnya, setelah itu dibahas kembali mengenai masalah yang berkaitan dengan pemungutannya oleh aparat pajak yang termasuk dalam ruang lingkup administrasi pajak (*tax administration*) (Zain, 2007).

2.2.1. Kebijakan Perpajakan

Kebijakan dalam perpajakan adalah kebijakan yang mengatur sistem perpajakan dalam suatu negara. Dikatakan bahwa kebijakan perpajakan (*tax policy*) merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Dari berbagai aspek kebijakan pajak, terdapat berbagai faktor-faktor yang mendorong dilakukannya suatu perencanaan pajak (Suandy, 2008:10).

Hal ini tentunya dikarenakan pemerintah dengan otoritas yang dimilikinya berusaha untuk memaksimalkan penerimaan, sehingga terdapat dasar pemikiran bahwa penentu kebijakan publik berusaha untuk memaksimalkan penerimaan (salah satunya adalah pajak) yang dapat ditarik dari sektor swasta (Darussalam & Septriadi, 2006: 1-2; Hettich & Winner, 2003).

Dalam kajian kebijakan publik, apabila pajak ditinjau dari aspek yuridis dan aspek ekonomis sesungguhnya telah memenuhi unsur-unsur tujuan, proposal, program, keputusan dan efek dimana telah sesuai seperti yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro bahwa pajak mengemban fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend* (Rahayu, 2010).

Mengacu kepada pengertian tersebut, maka dapat disimpulkan hubungan antara pajak sebagai salah satu bentuk penerimaan negara. Lauddin Marsuni (2006) menuliskan bahwa pajak adalah aplikasi dari kebijakan negara, dan antara pajak dengan kebijakan negara tidak dapat dipisahkan. Karena itu aplikasi tersebut merupakan bentuk pilihan pemerintah yang memungkinkan digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuannya apabila dirumuskan secara jelas, pasti, terarah, dan terukur.

Kebijakan perpajakan dirumuskan oleh Lauddin Marsuni seperti yang dikutip oleh Rahayu (2010) adalah sebagai berikut:

- a. Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara, dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
- b. Suatu tindakan pemerintah dalam rangka memungut pajak, guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
- c. Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi negara.

Kebijakan perpajakan dalam rangka menunjang penerimaan negara ditempuh dalam bentuk:

- a. Perluasan dan peningkatan Wajib Pajak

- b. Perluasan obyek pajak
- c. Penyempurnaan tarif pajak
- d. Penyempurnaan administrasi perpajakan (Rohmat Soemitro)

Rahayu (2010) menuliskan juga bahwa kebijakan perpajakan adalah suatu bagian yang tidak dapat dilepaskan dari kebijakan ekonomi atau kebijakan pendapatan negara (*fiscal policy*). Kebijakan perpajakan merupakan alat pemerintah di bidang perpajakan yang memiliki suatu sasaran tertentu atau untuk mencapai suatu tujuan tertentu di bidang sosial dan ekonomi dimana kebijakan ini dapat menunjang perkembangan ekonomi dan sosial suatu negara.

Dengan demikian, maka kebijakan perpajakan dibuat pemerintah dengan berlandaskan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku pada suatu negara.

Model kebijakan negara sebagai model yang diikuti dalam perumusan kebijakan perpajakan di Indonesia antara lain (Marsuni, 2006):

- a. Model kelembagaan. Model kelembagaan adalah model kebijakan negara sebagai hasil dari lembaga atau institusi kenegaraan atau institusi pemerintahan.
- b. Model proses, yaitu model kebijakan negara yang memandang bahwa kebijakan negara sebagai proses dari suatu aktivitas politik, yakni sebagai suatu rangkaian kegiatan politik, berupa identifikasi masalah, perumusan kebijakan, dan evaluasi pelaksanaan kebijakan.
- c. Model inkrementalis yang mengajarkan bahwa suatu kebijakan sebagai kelanjutan masa lalu. Hal ini dapat dilihat dimana kebijakan perpajakan saat ini adalah kelanjutan dari kebijakan perpajakan pada masa lalu walaupun dengan berbagai modifikasi.

Kebijakan perpajakan (*tax policy*) dan administrasi pajak (*tax administration*) sangatlah berhubungan, untuk dapat mengimplementasikan kebijakan perpajakan dengan baik dibutuhkan dukungan dari

administrasi pajaknya. Mengenai hal ini Faria & Yucelik menyatakan (Shome, 1995: 267):

“For the design of tax policy to be successful, it must also pay due attention to administrative constraints; and, measures to improve tax administration should help to make the implementation of designed tax policies more effective.”

Untuk mendukung kebijakan perpajakan agar lebih efektif, maka Pemerintah melakukan reformasi administrasi perpajakan (*tax administration reform*). Milka Casanegra de Jantscher and Richard M. Bird (1992: 1) menuliskan bahwa:

“The “best” tax administration is not simply one that collects the most revenue.”

Menurut keduanya, reformasi administrasi perpajakan akan sukses apabila memiliki sistem perpajakan yang sederhana (*simplification of the tax system*), strategi (*strategy*) dan sebuah komitmen yang kuat (*a strong commitment*) (Bird & Casanegra, 1992: 3-4). Dalam melakukan reformasi perpajakan hal penting yang harus dilakukan karena saling berhubungan adalah mengubah lingkungan, administrasi dan hukum. Ketiganya harus dilakukan dengan tepat karena akan saling mempengaruhi seperti yang dinyatakan oleh Richard M. Bird (1989: 320):

“...the solution to the administrative problems of tax reform found in the literature may be divided into three groups: those that would change the environment, those that would change the administration, and those that would change the law.”

Berdasarkan teori tersebut, maka dalam melakukan reformasi perpajakan tidak hanya mengubah Undang-Undang atau Peraturan lainnya tetapi juga harus mengubah lingkungan dan administrasi perpajakannya.

2.2.2. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Terciptanya administrasi perpajakan yang modern, efisien dan dipercaya oleh masyarakat dilakukan dengan merubah sistem yang berorientasi pada pelayanan yang didesain untuk membangun kepercayaan (*trust*), dukungan (*support*) dan saling menghargai (*respect*). Dalam melakukan pendekatan tersebut hak Wajib Pajak memiliki nilai yang sama besarnya dengan kewajiban Wajib Pajak (Siwiyati, 2009: 5-6).

1. Hak Wajib Pajak

Hak untuk pajak itu dilaksanakan berdasarkan hak kepemilikan individual. Dalam suatu lingkungan masyarakat yang belum mengenal hak kepemilikan individual, maka sistem pemungutan pajak tidak bisa dilaksanakan pada daerah itu (Bentley, 2007: 12).

Hak Wajib Pajak dijamin oleh suatu ketentuan yang merupakan perlindungan prosedural untuk pembayar pajak. Ketentuan tersebut dapat dikumpulkan ke dalam bagian yang terpisah dari hukum administrasi perpajakan, atau termasuk didalam undang-undang atau peraturan yang berlaku di suatu negara. (Thuronyi, 1996 : 110-112). Hak Wajib Pajak harus sejalan dengan administrasi perpajakan yang memiliki kriteria sebagai berikut:

a) *Confidentiality* (Kerahasiaan)

Setiap WP mempunyai hak untuk mendapatkan jaminan bahwa informasi keuangan pribadi mereka dijaga kerahasiaannya oleh otoritas perpajakan. Kerahasiaan ini secara khusus seperti dalam hal: 1) dalam pemeriksaan kriminal, ketika pemeriksa diluar otoritas pajak harus melihat informasi tersebut, 2) dalam kasus pengadilan, dimana pemeriksa harus melihat informasi tersebut, dan 3) dalam kasus-kasus tertentu yang berhubungan dengan hukum.

b) *Notice* (Pemberitahuan)

Hak untuk mendapatkan pemberitahuan dalam suatu penilaian, keputusan pada suatu pengadilan, atau penyitaan terhadap aset WP.

- c) *Reasonable Audits* (Pemeriksaan yang beralasan)
Hak untuk mendapatkan pemeriksaan yang diadakan di waktu yang wajar, di tempat yang wajar, dan dalam batasan yang wajar.
- d) *Explanation* (Penjelasan)
Hak untuk mendapat penjelasan mengapa pajak mereka dinilai (assessed) dengan cara yang demikian, dan penjelasan tentang alasan dari keputusan pemeriksa.
- e) *Counsel* (Bimbingan)
Hak untuk diwakili oleh Profesional yang memenuhi kualifikasi selama berurusan dengan otoritas pajak.
- f) *Record* (Catatan)
Hak untuk mendapatkan catatan tentang hasil pertemuan dengan otoritas pajak dan mendapat seluruh data hasil penilaian.
- g) *Discovery* (Temuan)
Hak untuk mendapat akses ke bukti yang dimiliki pemerintah dalam kasus yang berhubungan dengan pengadilan.
- h) *Hearing* (Dengar Pendapat)
Hak untuk didengar sebelum sebuah keputusan diambil pada suatu pengadilan.
- i) *Appeal* (Banding)
Hak untuk mengajukan banding secara independen dan mendapatkan administrasi hasil peradilan banding.
- j) *Limitations* (Pembatasan)
Ada pembatasan terhadap waktu yang dipakai dalam *assessment* yang dibuat. Namun keterbatasan ini harus diabaikan dalam hal terdapat penipuan sabagai bagian dari pembayar pajak. Peraturan yang relevan harus ditentukan dalam undang-undang administrasi perpajakan.

Sedangkan berdasarkan survei yang dilakukan pada negara-negara di dalam OECD (Organisation for Economic Co-Operation and

Development) pada tahun 1990, yang menjadi hak Wajib Pajak (*taxpayers' right*) adalah:

- a) *The right to be informed, assisted and heard*
- b) *The right of appeal*
- c) *The right to pay no more than the correct amount of tax*
- d) *The right to certainty*
- e) *The right to privacy*
- f) *The right to confidentiality and secrecy*

2. Kewajiban Wajib Pajak

Sedangkan menurut hasil penelitian tersebut (OECD, 1990) yang menjadi kewajiban Wajib Pajak adalah:

- a) *The obligation to be honest*
- b) *The obligation to be co-operative*
- c) *The obligation to provide accurate information and documents on time*
- d) *The obligation to keep records*
- e) *The obligation to pay taxes on time*

2.2.3. Sistem Pemungutan Pajak

Pada umumnya sistem pemungutan pajak yang dikenal antara lain adalah *Self Assesment System*, *Official Assesment System*, dan *Withholding Tax System* (Rahayu, 2010). Dan pemungutan pajak di Indonesia pernah menggunakan tiga sistem pemungutan pajak tersebut. Ketiga sistem pemungutan pajak tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. *Self Assesment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya

pajak yang terutang (Mardiasmo, 2006). Sistem ini memiliki beberapa ciri-ciri, yaitu:

- Adanya kepastian hukum,
- Sederhana penghitungannya dan mudah pelaksanaannya,
- Lebih adil dan merata,
- Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri,
- Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang,
- Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

Dalam sistem self assessment, Wajib Pajak menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terutang melalui media formulir Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak Bulanan (masa) ataupun Tahunan. Fiskus atau Petugas Pajak hanya bertugas untuk melakukan penelitian apakah SPT tersebut telah diisi dengan lengkap (termasuk lampiran-lampiran pendukung), meneliti kebenaran penghitungan dan meneliti kebenaran penulisan.

Pada sistem self-assesment ini tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak sebagai pencerminan kewajiban perpajakan berada pada Wajib Pajak itu sendiri (Gunadi dkk, 1999). Dikatakan juga bahwa pemerintah (aparatur pajak) hanya bertugas melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan yang berlaku.

Sistem ini juga dikatakan dapat membangun kehormatan dan kepercayaan antara Wajib Pajak dengan Fiskus (pemerintah) apabila terdapat pemeriksaan dan penegakan hukum yang memadai, sehingga tujuan untuk menciptakan administrasi perpajakan yang baik dapat tercapai. Hal ini dinyatakan oleh Yudkin (1971:10) sebagai berikut:

“Essentially, self-assessment, reinforced by adequate selective audit and enforcement, will develop a certain honor and trust between the taxpayer and his government which is the goal of good tax administration.”

b. Official Assessment System

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang atau pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak (Mardiasmo, 2006). Sistem pemungutan pajak ini memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus,
- Wajib Pajak bersifat pasif,
- Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

Dalam sistem pemungutan pajak ini, tanggung jawab pemungutan pajak terletak sepenuhnya pada penguasa pemerintahan. Dalam kondisi demikian maka pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat bergantung dari pelaksanaan administrasi perpajakan yang dilakukan oleh aparat perpajakan (Gunadi, 1998). Sistem ini mengakibatkan Wajib Pajak kurang mendapat pembinaan dan bimbingan terhadap kewajiban perpajakannya dan kurang diikutkan dalam berperan serta memikul beban negara dalam mempertahankan kelangsungan pembangunan nasional.

Sistem ini digunakan pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), besarnya pajak terhutang ditetapkan oleh fiskus melalui Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT).

c. Withholding Tax System

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang

oleh Wajib Pajak. Sistem ini memiliki ciri-ciri: wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak lain selain fiskus dan Wajib Pajak (Mardiasmo, 2006).

Dalam sistem ini, Pajak dihitung, ditetapkan, dipotong, disetor dan dilaporkan oleh pihak ketiga ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar. Hal ini wajib dilakukan oleh Bendaharawan, Pimpinan Perusahaan/ pemberi kerja.

Sistem *with holding tax* ini memiliki manfaat (Rahayu, 2010) antara lain:

- Dapat meningkatkan kepatuhan secara sukarela karena pembayar pajak secara tidak langsung telah membayar pajaknya
- Pengumpulan pajak secara otomatis bagi pemerintah, tanpa mengeluarkan biaya
- Merupakan penerapan prinsip *convenience of tax system*
- Meningkatkan penerimaan pajak (optimalisasi perluasan objek pajak).

2.2.4. Kebijakan *Account Representative*

Kebijakan pembentukan *Account Representative* di Kantor Pajak, merupakan wujud dilakukannya reformasi administrasi perpajakan. Modernisasi perpajakan yang dilakukan oleh Pemerintah tidak hanya untuk mencapai target penerimaan pajak tetapi juga penting dilakukan untuk menuju adanya perubahan paradigma perpajakan (Rahayu, 2010).

Hadi Purnomo (2004: 220) menuliskan bahwa secara garis besar, terdapat tiga tujuan yang secara spesifik hendak dicapai melalui reformasi administrasi perpajakan, yaitu:

- a. Tercapainya tingkat kepatuhan perpajakan yang tinggi
- b. Tercapainya tingkat kepercayaan terhadap administrasi perpajakan
- c. Tercapainya produktivitas aparat perpajakan yang tinggi

Sedangkan menurut Rahayu (2010) yang melatarbelakangi lahirnya tujuan reformasi tersebut adalah adanya pengaruh yang timbul dari:

- a. Citra Direktorat Jenderal Pajak yang harus diperbaiki dan ditingkatkan
- b. Tingkat kepercayaan terhadap administrasi perpajakan yang harus ditingkatkan
- c. Integritas dan produktivitas sebagian pegawai yang masih harus ditingkatkan.

Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan, bahwa tujuan dilakukannya reformasi administrasi perpajakan dipicu oleh hal-hal yang melatarbelakanginya dan menuntut dilakukannya perubahan dan perbaikan.

Hal mendasar dalam modernisasi pajak adalah terjadinya perubahan paradigma perpajakan. Dari semula berbasis jenis pajak, sehingga terkesan ada dikotomi, menjadi berbasis fungsi. Lebih mengedepankan aspek pelayanan kepada masyarakat (Suparman, 2008).

Selanjutnya, untuk dapat melayani Wajib Pajak secara lebih baik, maka dikeluarkan kebijakan untuk dilaksanakannya kegiatan sebagai berikut (Purnomo, 2004):

- a. Merealisasikan penunjukan *Account Representative* (AR) pada setiap Kantor Pelayanan Pajak untuk melayani secara khusus 100 (seratus) Wajib Pajak Besar (termasuk pendefinisian, tugas, dan wewenang AR).
- b. Meningkatkan standar waktu dan kualitas pelayanan pajak (proses penyelesaian restitusi, keberatan, jawaban surat dan lain-lain).
- c. Melaksanakan pelatihan tentang metode dan teknik pelayanan prima kepada aparat perpajakan.

Account Representative adalah petugas yang berada di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang telah melaksanakan Sistem Administrasi Modern (www.kanwilpajakwpbesar.go.id/?task=static&PID=31). *Account Representative* berkewajiban melaksanakan pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan, melaksanakan bimbingan dan melaksanakan

himbauan kepada Wajib Pajak. Setiap *Account Representative* mempunyai beberapa Wajib Pajak yang harus diawasi. Penugasan pelayanan oleh *Account Representative* dilakukan berdasarkan jenis usaha sehingga meningkatkan profesionalisme dan meningkatkan produktivitas kerja karena pelaksanaan pekerjaan lebih terfokus.

Account Representative juga dilatih agar menjadi staf yang proaktif, bersikap melayani, dan memiliki pengetahuan perpajakan yang baik. Seorang *Account Representative* memiliki akses terhadap rekening Wajib Pajak (*tax payer account*) secara *on-line*. Selain itu, Wajib Pajak dapat secara mudah menghubungi *Account Representative*-nya baik secara langsung datang ke KPP maupun menggunakan telepon atau *e-mail*.

Dengan demikian seorang *Account Representative* haruslah memiliki syarat profesionalisme (Rahayu, 2010), antara lain:

a. *Knowledge*

Menguasai ketentuan perpajakan, menguasai seluruh jenis pajak dan menguasai teknologi informasi.

b. *Skills*

- Mengawasi pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak
- Memahami karakteristik perusahaan dan industri Wajib Pajak
- Melakukan analisis data dan potensi perpajakan yang diperoleh dari berbagai sumber
- Memberikan pelayanan prima
- Berkomunikasi dengan baik dengan Wajib Pajak

c. *Attitude*

Proaktif, inovatif, kreatif, komunikatif dan responsive.

Dimana tugas dan tanggung jawab *Account Representative* dapat dijabarkan sebagai berikut:

a. *Tanggung Jawab Account Representative*

- menangani sejumlah kecil Wajib Pajak tertentu
- bertanggung jawab untuk menginformasikan semua perubahan peraturan

- merespon pertanyaan atau permintaan lain yang berkaitan dengan pelaksanaan kewajiban atau hak perpajakan

b. *Tugas Account Representative*

Tugas Account Representative dapat dibedakan menjadi 2 (dua) bagian, yaitu yang berhubungan dengan Wajib Pajak dan yang berhubungan dengan atasannya.

Account Representative adalah penghubung antara Kantor Pelayanan Pajak dan Wajib Pajak, yang bertanggung jawab untuk menyampaikan informasi perpajakan secara efektif dan profesional. Mereka terlatih untuk memberikan respon yang efektif atas pertanyaan dan permasalahan yang diajukan Wajib Pajak sesegera mungkin.

Account Representative juga bertanggung jawab untuk memastikan bahwa Wajib Pajak memperoleh hak - haknya secara transparan. *Account Representative* memiliki pemahaman tentang bisnis serta kebutuhan Wajib Pajak dalam hubungannya dengan kewajiban perpajakan. Untuk itu *Account Representative* secara berkala mendapatkan pendidikan dan pelatihan dari berbagai nara sumber.

2.3. Pelayanan

2.3.1. Pelayanan Publik

Service atau layanan merupakan suatu proses. Proses ini terdiri dari banyak kegiatan yang melibatkan interaksi antara pelanggan dan penyedia jasa, Tujuan dari interaksi ini adalah untuk dapat memuaskan keinginan dan kebutuhan pelanggan sehingga pelanggan merasa puas (Han, and Leong, 1996; digilib.petra.ac.id).

Pelayanan merupakan serangkaian kegiatan, karena itu pelayanan juga merupakan suatu proses. Sebagai proses, *pelayanan* berlangsung

secara rutin dan berkesinambungan yang meliputi seluruh kehidupan orang dalam masyarakat (Munir, 2000: 17).

Selain itu, Ibrahim (2008) mengutip dari Albrecht (dalam Lovelock, 1992) bahwa pelayanan dirumuskan sebagai:

“ A total organizational approach that makes quality of services as perceived by the customer, the number one driving force for the operation or the business”.

Dalam pelayanan dikenal istilah pelayanan umum yang menurut Ahmad Batinggi (1999: 12) diartikan sebagai perbuatan atau kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah untuk mengurus hal-hal yang diperlukan masyarakat/khalayak umum. Dengan demikian, pelayanan yang baik dan berkualitas adalah pelayanan yang cepat, menyenangkan, tidak mengandung kesalahan, mengikuti prosedur yang telah ditetapkan. Disamping itu, pelayanan umum harus dilaksanakan dalam suatu rangkaian kegiatan terpadu yang bersifat sederhana, terbuka, lancar, tepat, lengkap, wajar dan terjangkau (Boediono, 2003: 63).

Sedangkan yang dimaksud dengan unit penyelenggara pelayanan publik adalah unit kerja pada Instansi Pemerintah yang secara langsung memberikan pelayanan kepada penerima pelayanan publik. Dan yang dimaksud dengan pemberi pelayanan publik adalah pejabat/pegawai instansi pemerintah yang melaksanakan tugas dan fungsi pelayanan publik sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Sedangkan penerima pelayanan publik adalah orang, masyarakat, instansi pemerintah dan badan hukum.

Pelayanan publik berbeda dengan pelayanan privat, hal tersebut dapat dilihat pada tabel 2.1 seperti yang dituliskan oleh Achmad Nurmandi (2010) yang bersumber dari Clive Holtam (1992). Perbedaan antara keduanya menjadi sangat jelas pada nilai dan tujuan serta sumber pendanaannya.

Tabel 2.1. Perbedaan Pelayanan Publik dan Sektor Privat

Pelayanan Publik	Sektor Privat
<ul style="list-style-type: none"> • UU, PP, aturan hukum • Kebutuhan ekonomi nasional • Relatif terbuka pada pemerintah dan pengambilan keputusan; menekankan keterwakilan • Berpihak pada publik; melibatkan banyak stakeholders • Mempunyai nilai dan tujuan yang banyak: <ul style="list-style-type: none"> - Pelayanan - Kepentingan publik - Pemerataan - Profesionalisme - Partisipasi pelanggan - Perdagangan kompleks • Sumber utama berasal dari pajak 	<ul style="list-style-type: none"> • Program perusahaan • Kebutuhan pasar • Relatif rahasia, menekankan kepercayaan bisnis • Fokus utama pada shareholders dan pihak manajemen • Relatif terbatas • Sumber utama dari keuntungan dan pinjaman

Sumber : Nurmandi, 2010 (Clive Holtam, 1992)

David McKeivitt (1998) menuliskan dalam bukunya berdasarkan hasil penelitian dari *The Health Service Commissioner for England, for Scotland and for Wales in his report for 1993/94 outlines The Dimension of Service Quality* yang menyebutkan bahwa pelayanan menjadi kurang berhasil apabila terjadi hal-hal sebagai berikut:

1. Kekasaran, (meskipun itu adalah masalah derajat);
2. Keengganan untuk menangani keluhan sebagai manusia yang memiliki hak-hak;
3. Menolak untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang wajar;
4. Mengabaikan untuk menginformasikan atas permintaan dari pengaduan pada hak-hak mereka;

5. Sengaja memberi nasihat yang menyesatkan atau tidak memadai;
6. Mengabaikan saran yang valid atau *overruling* pertimbangan yang akan menghasilkan hasil yang tidak nyaman untuk *overruler* itu.
7. Ketetapan untuk tidak dapat diubah (diulang kembali) atau membentuk kembali dengan uraian yang tidak proporsional.
8. Menampilkan keduanya, bias karena warna, jenis kelamin atau latar belakang lainnya.
9. Kelalaian untuk memberitahu mereka yang demikian kehilangan hak untuk naik banding.
10. Penolakan untuk menginformasikan memadai terhadap hak banding;
11. Kesalahan prosedur;
12. Kegagalan oleh manajemen untuk memantau kepatuhan dengan Prosedur yang memadai;
13. Sombong, mengabaikan pedoman yang dimaksudkan harus diikuti dalam kepentingan perlakuan adil dari mereka yang menggunakan layanan;
14. Memihak, dan kegagalan untuk mengurangi dampak kepatuhan yang kaku terhadap suatu hukum mana yang menghasilkan perbaikan secara nyata tidak seimbang.

Sedangkan pada tahun 1987, David Garvin mengidentifikasi delapan dimensi kualitas sebagai suatu kerangka untuk mempertimbangkan bagaimana pelanggan menetapkan kualitas. Kerangka kerja ini dapat digambarkan sebagai upaya untuk mengukur kualitas multifaset berdasarkan unsur-unsur berikut (Milakovich, 1995: 17): *Performance* (Penampilan), *Features* (Fitur), *Reliability* (Keandalan), *Conformance* (Kesesuaian), *Durability* (Daya tahan), *Serviceability* (Ketersediaan pelayanan), *Aesthetics* (Estetika), *Perceived quality* (Persepsi kualitas).

Hal lain yang dikemukakan oleh Philip Kotler (1993) seperti yang dituliskan Spillane (2008), dikatakan bahwa kualitas pelayanan sangat bergantung pada 3 hal, yaitu: sistem, teknologi dan manusia. Konsep kualitas pelayanan diyakini mempunyai beberapa dimensi, yaitu:

1. *Reliability* (keandalan), meliputi prestasi yang konsisten dan dapat dipertanggungjawabkan.
2. *Responsiveness* (responsive), pelayanan atau respon yang cepat dan kreatif terhadap permintaan atau permasalahan yang dihadapi konsumen.
3. *Access* (akses), jasa tersebut mudah didapatkan pada tempat-tempat, waktu yang tepat tanpa banyak menunggu.
4. *Communication* (komunikasi), jasa tersebut dijelaskan dengan tepat dalam bahasa konsumen.
5. *Competence* (kompetensi), para pegawai memiliki keahlian dan pengetahuan yang diperlukan.
6. *Courtesy* (kesopanan santunan), para pegawai ramah, cepat tanggap dan tenang.
7. *Credibility* (dapat dipercaya), perusahaan dan pegawai dapat dipercaya dan mempunyai tempat di hati konsumen.
8. *Security* (keamanan), jasa yang diberikan bebas dari bahaya, resiko dan keraguan.
9. *Tangibles* (nyata), bagian-bagian dari jasa yang berbentuk fisik benar-benar mencerminkan kualitas jasa tersebut.
10. *Knowing the customer* (memahami pelanggan), pegawai benar-benar membuat usaha untuk memahami kebutuhan konsumen dan memberikan perhatian secara individual.

Ukuran kepuasan masyarakat sebagai konsumen produk pelayanan jasa publik menurut Lovelock (Rahayu, 1997; Napitupulu, 2007) dilukiskan dalam *the flower of service*, yaitu:

1. *Information*. Pelayanan berkualitas dimulai dari informasi produk jasa yang dibutuhkan pelanggan. Penyediaan saluran informasi yang cepat dan tepat langsung memberikan kemudahan pelanggan memenuhi kebutuhannya.

2. *Consultation*. Setelah informasi diperoleh, dilakukan konsultasi teknis, harga, prosedur dan kebijakan dengan aparat pelayanan. Untuk itu harus disiapkan waktu, materi konsultasi, personil dan saran lainnya secara cepat dan lengkap.
3. *Ordertaking*. Artinya, setelah pelanggan mendapatkan kepastian pemenuhan kebutuhannya, pelanggaran aplikasi dan administrasinya tidak berbelit-belit harus fleksibel, biaya murah, syarat ringan dan kemudahan pelayanan lainnya.
4. *Hospitality*. Diartikan sebagai sikap dan perilaku pelayanan yang sopan, ramah, ruangan yang sehat dan indah.
5. *Caretaking*. Berarti kemampuan penyesuaian pelayanan terhadap perbedaan latar belakang rakyat.
6. *Exceptions*. Dimaksudkan sebagai kemampuan pelayanan untuk bertanggung jawab terhadap klaim rakyat atas produk yang tidak berkualitas dan merugikan, atas kebijakan yang menguntungkan kelompok tertentu dan merugikan kelompok lainnya.
7. *Billing*. Diartikan sebagai administrasi pembayaran pelayanan jasa publik yang memudahkan rakyat baik formulir mekanisme pembayaran maupun keakuratan perhitungan.
8. *Payment*. Dimaksudkan sebagai fasilitas pembayaran berdasarkan keinginan rakyat pelanggan baik berupa *self service payment*, *transfer bank*, *credit card*, debit langsung maupun tagihan langsung saat transaksi. Semuanya itu harus memudahkan dan sesuai kemampuan daya bayar rakyat.

Pelayanan publik dirasakan belum memuaskan dan yang menjadi permasalahan utama pelayanan publik pada dasarnya berkaitan dengan peningkatan kualitas pelayanan. Setelah diidentifikasi yang menjadi penyebab pelayanan belum memuaskan antara lain karena (Ibrahim, 2008):

- a. Ketiadaan komitmen pimpinan
- b. Kurangnya pengetahuan dan pemahaman manajemen kualitas bagi aparat yang bertugas melayani.
- c. Ketidakmampuan aparatur mengubah kultur yang mempengaruhi kualitas manajemen.
- d. Belum optimalnya Pendidikan dan Pelatihan (Diklat) yang berkelanjutan.
- e. Belum optimalnya “*Learning Organization*” dan “*Learning by the individuals*”.
- f. Struktur organisasi di lingkungan birokrasi yang tidak sesuai dengan kebutuhan.
- g. Kurangnya sumber daya dan dana
- h. Sistem imbalan dan penghargaan yang tidak tepat, serta sistem pemberian sanksi yang tidak konsisten.

2.3.2. Pelayanan Perpajakan

Kewajiban dari administrasi pajak adalah menyediakan pelayanan kepada Wajib Pajak. Pelayanan yang diberikan merupakan pelayanan publik di bidang perpajakan yang juga harus memenuhi standar pelayanan. Administrasi pajak tidak hanya berbicara kewajiban Wajib Pajak tetapi juga kewajiban dari petugas pajak. Mengenai hal ini LeBaube dan Vehorn (1992: 310) menyatakan:

“... the obligation of the tax administration to provide “taxpayer services” –assistance, information, and education.”

Sedangkan menurut OECD dalam artikelnya *Improving Taxpayer Service Delivery* (2007: 21) mengungkapkan bahwa pelayanan perpajakan itu dapat dibedakan kedalam beberapa macam yaitu:

“Revenue bodies provide a broad range of services and products related to their different tasks. It can be everything from pure dispersion of information, via different types of guidance services, which often include a dialogue between revenue body staff and users, to different types of transactional services. These types of services are relevant to channel strategy discussions due to the fact that some channels may be more suitable than others for providing different types of services, and the users, citizens and organisations, may have different channel preferences, based on who they are and which service they require.”

Table 2.2 : Service Categories and Examples

Service category	Description	Examples of services	Characteristics
Information	Information services and products which are one way communication and do not result in a change to account status	<ul style="list-style-type: none"> • Education • Publications (paper and web) • Campaigns • Mass distribution of different types of info • Instructions 	<ul style="list-style-type: none"> • Timing volume: partly predictable • Size volume: flexible, can be influenced, revenue body initiate • Standardisation/automation: possible in many cases
Interaction	Two-way communication, which in itself does not result in any change in account status.	<ul style="list-style-type: none"> • Enquiry • Audit • Guidance • Debt collection 	<ul style="list-style-type: none"> • Timing volume: partly predictable • Size volume: flexible, can be influenced • Standardisation/automation: difficult
Transaction	Activity or services that result in a change in account status or account information.	<ul style="list-style-type: none"> • Filing of tax returns, VAT etc • Payment/refund 	<ul style="list-style-type: none"> • Timing volume: very predictable • Size volume: can to a very little degree be influenced • Standardisation/automation: great potential

Sumber: OECD Journal, “Improving Taxpayer Service Delivery: Channel Strategy Development”, May 2007, hal.22.

LeBaube dan Vehorn (1992) mengutip beberapa pernyataan dari berbagai negara mengenai pentingnya pelayanan dalam perpajakan karena dapat berpengaruh terhadap kepatuhan. Diantaranya adalah pernyataan dari seorang pakar pajak dari Trinidad and Tobago (Pounder (1989, p.1)):

“in many parts of the free world where the self-assessments system of taxation has been introduced, taxpayer assistance, information and education is one of the fundamental concerns of tax administrations in their efforts to achieve the maximum possible level of voluntary compliance by taxpayers.”

Pakar pajak dari Argentina (Asorey (1987, p. 4)) yang dituliskan oleh LeBaube dan Vehorn (1992) mengenai “*important link*” antara *taxpayer service* dan *compliance* sebagai berikut:

“Taxpayer information, assistance and education, as activities aimed at improving voluntary compliance with tax obligations, are problems of common importance in developed as well as developing countries, even though the causes of noncompliance are dissimilar.”

2.3.3 Pelayanan Perpajakan di Negara-Negara Lain

1. Jepang

Jepang berusaha untuk mencapai strategi konsekuen dengan tujuan intensifikasi interaksi antara administrasi pajak dan pembayar pajak berdasarkan kepercayaan. Hal ini dikarenakan setelah reorganisasi tahun 1949, administrasi pajak Jepang memiliki tingkat kenakalan pajak yang tinggi (sekitar 40 persen). Implementasi yang terlalu cepat dari sistem *self-assessment* dan beban pajak yang tinggi membuat frustrasi pembayar pajak Jepang. Reformasi berikutnya, yang bertujuan *reducing the tax burden, simplifying the tax returns and improving tax payers' assistance, helped to increase tax compliance* (torgler, 2007). Sekarang, Jepang dikenal karena tingkat moral pajaknya yang tinggi, yang mungkin dipengaruhi oleh interaksi yang intensif antara administrasi pajak dan pembayar pajak

berdasarkan kepercayaan. Jepang juga telah melakukan *External Relations and Customer Focus* dengan mengadakan program *Tax Education*.

Jepang memiliki badan perpajakan nasional yang bernama National Tax Agency (NTA) yang terdiri dari head office, Regional Taxation Bureaus dan Tax office yang tersebar diseluruh daerah. Tax office merupakan garis depan badan administratif yang bertanggung jawab atas penilaian dan mengumpulkan pajak dalam negeri dan memiliki kontak terdekat dengan pembayar pajak.

Untuk meningkatkan layanan konsultasi pajak dan untuk lebih responsif terhadap keluhan dari pembayar pajak, Jepang mendirikan Tax Counsel Offices di tingkat Regional Taxation Bureau, Tax Counselors juga ditugaskan untuk menangani konsultasi pajak dan keluhan. Tax Counsel Offices banyak digunakan untuk meningkatkan organisasi dan kegiatan publikasi serta kesadaran Wajib Pajak dan permasalahan pajak. Untuk membantu pembayar pajak mempersiapkan pengembalian pajak dengan benar dan melakukan pembayaran pajak yang akurat, Tax Counselor menjawab pertanyaan para pembayar pajak dengan cepat dan akurat (*sumber NTA website*).

2. Australia

Di Australia, sistem perpajakan diadministrasikan oleh Australian Tax Office (ATO), yang dikepalai oleh Commissioner of Taxation, dua Second Commissioners dan sejumlah First Assistant Commissioners. Dibeberapa daerah ATO memiliki tugas untuk menyediakan jasa konsultasi yang memberikan nasihat pada berbagai masalah pajak.

The Australian Taxation Office (ATO) pertama kali mengembangkan saluran strateginya pada tahun 2003. Pendorong utama untuk strategi itu adalah program reformasi administrasinya yang dikenal dengan "Lebih mudah, murah, dan program yang lebih pribadi", yang dimulai sebagai community-Adriven initiative untuk meningkatkan pengalaman para pembayar pajak dalam administrasi pajak.

Reformasi pajak di Australia membawa pemikiran bahwa *self-assessment* adalah pengakuan dari konsep tanggung jawab bersama. Wajib Pajak memiliki tanggung jawab untuk memenuhi tanggung jawab mereka secara akurat. Australian Taxation Office memiliki tanggung jawab untuk membantu dan mendidik Wajib Pajak dalam melakukan hal itu dan untuk membawa ke *account* mereka dalam hal kelalaian tanggung jawab komunitas mereka.

Reformasi administrasi pajak di Australia menyebabkan untuk lebih transparan dalam kegiatan, dengan standar layanan yang jelas dan Ekspektasi dari Taxpayers' Charter, keterbukaan yang lebih besar untuk pengawasan dan keterlibatan lebih dari komunitas masyarakat dalam pengembangan pendekatan untuk administrasinya. Untuk itu ATO memiliki pelayanan berupa *Family Assistance* yang memberikan bantuan perpajakan untuk keluarga.

3. Belanda

Perpajakan Belanda memberi banyak perhatian kepada *taxpayer-service*, yang berdasarkan pada kepercayaan bahwa pemberian informasi yang lebih kepada pembayar pajak akan meningkatkan kepatuhan terhadap hukum. Karena itu fitur-fitur supervisi yang diberikan adalah pemeliharaan Wajib Pajak secara terintegrasi dengan dasar pemikiran bahwa setiap informasi pada seorang Wajib Pajak seluruhnya membawa kemungkinan evaluasi yang terbaik atas keadaan keuangan Wajib Pajak. Dalam hal ini Belanda mengetahui bahwa efisiensi dari organisasi pemerintah akan berfungsi dengan baik dan diperlukan pada daerah yang tegang dan dalam hubungan baik dengan Wajib Pajak (Lunteren, 1999).

Beberapa aktivitas umum administrasi perpajakan muncul dalam sebuah model fungsi seperti halnya *taxpayer services and education* yang didalamnya terdapat strategi, bahan dan saluran untuk mengirimkan pendidikan dan pelayanan yang ditargetkan pada segment Wajib Pajak tertentu. Dengan sistem ini Belanda telah memilih untuk mengatur bidang

struktur mereka dengan segmen tertentu atau komponen dari populasi pembayar pajak besar, menengah atau kecil. Kantor yang terstruktur dengan cara ini dapat menyediakan rangkaian lengkap fungsi administrasi pajak tetapi akan berfokus terutama pada kebutuhan dan tantangan kepatuhan Wajib Pajak segmen tersebut (Kidd, 2010).

4. Amerika Serikat

Internal Revenue Service (IRS), memperkenalkan programnya yang bernama “*The Taxpayer Assistance Blueprint*” untuk meningkatkan pelayanan Wajib Pajak. Program tersebut memiliki pemikiran bahwa Wajib Pajak saat ini seharusnya menerima bantuan dan / atau jasa bantuan layanan sendiri (antara lain penyusunan bantuan kembali, jawaban atas pertanyaan hukum pajak, resolusi rekening, dll) melalui salah satu atau semua empat saluran utama - telepon, tatap muka, elektronik, dan korespondensi tertulis. Meneliti kebutuhan layanan Wajib Pajak memerlukan pemahaman bahwa individu-individu yang berbeda lebih memilih layanan yang berbeda pada waktu yang berbeda.

The Taxpayer Assistance Blueprint (TAB) adalah respon bersama Internal Revenue Service (IRS), IRS Oversight Board, dan National Taxpayer Advocate terhadap mandat Kongres untuk pengembangan rencana lima tahun untuk layanan Wajib Pajak. Program tersebut didesain untuk mencapai tujuan sebagai berikut (www.irs.gov):

1. *Establish a credible taxpayer and partner baseline of needs, preferences, and behaviors;*
2. *Implement a transparent process for making service-related resource and operational decisions;*
3. *Develop a framework for institutionalizing key research, operational, and assessment activities to holistically manage service delivery; and*
4. *Utilize both short-term performance and long-term business outcome goals and metrics to assess servicevalue.*