

# Kerangka Filosofis bagi Paradigma Baru Kebijakan Pajak

Yustinus Prastowo<sup>1</sup>

Pajak merupakan sumber penerimaan negara terbesar Indonesia. Penerimaan perpajakan mencapai 75% dari total penerimaan APBN. Vito Tanzi bahkan menegaskan bahwa di abad ke-21 pajak akan menjadi andalan negara seiring dengan meningkatnya peran negara dalam tata ekonomi politik dunia.<sup>2</sup> Mengingat pentingnya pajak bagi keberlangsungan negara dan pemerintahan, merancang kebijakan pajak yang baik menjadi keniscayaan. Keberhasilan pembangunan sangat ditentukan tingkat penerimaan pajak. Atau dengan kata lain, membangun sistem perpajakan yang baik merupakan prasyarat bagi keberhasilan pencapaian target penerimaan. Kebijakan pajak merupakan pandu yang akan menentukan arah dan tujuan sistem perpajakan, apakah selaras dengan cita-cita atau ideal atau justru menyimpang.

Layaknya negara berkembang lainnya, Indonesia juga mengidap problem yang dihadapi sebagian besar negara berkembang yaitu administrasi perpajakan yang belum baik, tingkat kesadaran masyarakat yang masih rendah yang ditandai dengan tingginya sektor informal, dan tingkat korupsi yang masih tinggi. Pengawasan terhadap hal-hal tersebut umumnya dilakukan melalui intervensi teknokratik. Tilikan dari paradigma konseptual-filosofis hampir dilupakan dalam diskursus kebijakan pajak. Tulisan berikut ini hendak mengiris salah satu paradigma pendekatan kebijakan pajak yang sedang subur diminati para ahli perpajakan, yaitu pendekatan konseptual-filosofis tentang paradigma pemungutan pajak di negara demokratis, yang dapat diturunkan ke dalam pendekatan teknis, yaitu refleksi terhadap realitas empirik untuk dapat ditarik implikasi logis dalam

---

<sup>1</sup>Yustinus Prastowo adalah Direktur Eksekutif CITA – Center for Indonesia Taxation Analysis. Dimuat di Majalah Pajak Vol. XVI Tahun 2015. Penulis dapat dihubungi di [yustinus.prastowo@cita.or.id](mailto:yustinus.prastowo@cita.or.id).

<sup>2</sup> Vito Tanzi, *Government vs Market: the Changing Economic Role of the State*, Cambridge University Press:2011.

strategi dan program. Alih-alih diakhiri dengan rekomendasi-rekomendasi praktis-jangka pendek, paparan ini justru hendak mengajukan pertanyaan reflektif agar kita mencuri kejernihan dari praktik perpajakan kontemporer dan dapat merumuskan kebijakan baru yang lebih baik.

## Mengapa Kita Membayar Pajak?

Charles Tilly – teoretikus demokrasi terkemuka- mengajukan sebuah pertanyaan menantang, ”Meskipun sebagian besar dari kita merasakan seperti dirampok pemerintah dengan alasan yang tidak jelas, mengapa kita tetap membayar pajak, pula para leluhur kita?”<sup>3</sup> Sekilas pertanyaan ini seperti menyadarkan kita dari tidur dogmatis yang selama ini menerima pajak melulu sebagai kewajiban. Jawaban atas pertanyaan ini dapat dilacak di awal abad ke-20. Adalah Joseph A. Schumpeter – ekonom masyhur dari Austria– yang secara meyakinkan menulis

“Spirit sebuah bangsa, tingkat budaya, struktur sosial, dan pelaksanaan kebijakannya – semuanya ini tertulis dalam sejarah perpajakannya. Ia yang paham bagaimana mendengar pesan ini akan mampu menemukan guntur peradaban yang lebih nyaring daripada di tempat mana pun.”<sup>4</sup>

Schumpeter tentu saja tak mengada-ada karena ia mencermati derap peradaban yang digerakkan oleh perang yang selalu membutuhkan anggaran dan karenanya pajak menjadi penting. Bertolak dari rintisan Schumpeter, satu dasawarsa terakhir tumbuh minat yang meluas di bawah mazhab *new fiscal sociology* yang memahami pajak dengan pendekatan historis-komparatif dari berbagai simpul: sosial-budaya, ekonomi, dan politik.<sup>5</sup> Dari perspektif sosiologi fiskal setidaknya dapat dirunut tiga akar pendekatan mengapa pajak penting dalam peradaban manusia. Pertama, *modernization theory* yang dimotori adalah Edwin R.A. Seligman.

---

<sup>3</sup> Charles Tilly, “Foreword”, dalam Isaac William Martin, Ajay K. Mehrotra, and Monica Prasad (eds.), *The New Fiscal Sociology: Taxation in Comparative and Historical Perspective*, Cambridge University Press, 2009, hlm. Xii.

<sup>4</sup> Richard Swedberg (ed.), *Joseph A. Schumpeter: The Economics of Sociology of Capitalism*, Princeton University Press, 1991, hlm. 99-131.

<sup>5</sup> Isaac William Martin, Ajay K. Mehrotra, and Monica Prasad (eds.), *The New Fiscal Sociology: Taxation in Comparative and Historical Perspective*, Cambridge University Press, 2009.

Pendekatan ini meyakini modernisasi sistem ekonomi akan mendorong pengembangan sistem perpajakan dan demokrasi. Dengan kata lain kualitas sistem perpajakan tergantung pada pembangunan ekonomi. Kedua *elite theory* yang dipengaruhi pemikiran ekonom Italia Amilcare Puviani dan dikembangkan oleh James Buchanan dan Gordon Tullock. Pajak menjadi penting karena berkaitan dengan kebutuhan pemerintah membiayai pembangunan dan belanja publik. Pendekatan ini mendasarkan argumen pada hegemoni elite yakni persetujuan warganegara terhadap kebijakan elite yang dihasilkan oleh proses demokratik, meskipun pada akhirnya kebijakan ini menciptakan ruang korupsi dan perburuan rente. Ketiga, *militarist theory* yang dirintis Joseph A. Schumpeter dan diilhami pemikiran Herbert Spencer dan teoretikus Jerman dan Austria pada awal abad ke-20. Mengapa perhatian pada pajak sedemikian penting? Penganut *militarist theory* berpendapat bahwa ini disebabkan kompetisi antarnegara yang mendorong penaklukan melalui militer. Konsekuensinya, negara pun mendapat legitimasi untuk memungut pajak sebagai sumber pembiayaan.

Tak cukup puas dengan ketiga pendekatan tersebut, para pemikir mazhab *new fiscal sociology* merancang sebuah metode pendekatan yang lebih komprehensif dan kontekstual. Didorong motif mengatasi keterbatasan teori sosiologi tradisional, teoretikus *new fiscal sociology* meletakkan pokok perhatian pada tiga hal. *Pertama*, fokus pada *informal social institutions* karena praktik perpajakan seringkali tertanam relasi sosial informal bukan yang tertulis dan terlembaga. *Kedua*, studi yang menaruh perhatian sungguh-sungguh terhadap konteks dan sekuensi historis. *New fiscal sociology* memperlakukan aneka fakta dan disiplin ilmu sebagai sebuah tenunan yang berkait kelindan dan saling mempengaruhi, bukan sesuatu yang berdiri sendiri. *Ketiga*, perhatian yang lebih besar pada level kemasyarakatan (*societal*) ketimbang individual. Ranah seperti medan sosial, sistem perburuan, corak ekonomi, sistem demokrasi dikaitkan erat dengan gejala perang, perkembangan negara, dan solidaritas sosial. Semua aspek dan dimensi itu berpengaruh terhadap perkembangan sistem perpajakan. Lugasnya, mengapa orang membayar

pajak harus didekati secara komparatif dan multidisiplin untuk memperoleh pemahaman yang utuh dan benar karena memperhitungkan kompleksitas aspek dan dimensi. Ada ketegangan antara hegemoni dan dominasi, kesukarelaan dan paksaan, ilusi dan harapan – dan jawaban atas pertanyaan itu ditemukan dalam pencarian kontekstual-historis.

### Prinsip Memungut Pajak yang Adil

Bagian sebelumnya sedikit banyak telah menyodorkan perspektif untuk menjawab pertanyaan mengapa kita membayar pajak. Sebagaimana dijelaskan Charles Tilly, hampir semua manusia sepanjang peradaban setuju membayar pajak. Namun persetujuan itu segera membuka ruang perdebatan baru ketika kita menyoal prinsip-prinsip pemungutan pajak. Di atas prinsip apakah sebaiknya pemungutan pajak dilakukan? Secara umum kita menerima *canon of taxation* yang masyhur dari Adam Smith, bahwa asas pemungutan pajak yang adil harus memperhatikan prinsip keadilan (*equity*), kepastian hukum (*legal certainty*), prinsip kenyamanan (*convenience of payment*), dan efisiensi.<sup>6</sup> Sebelum tiba kembali pada pokok gagasan Smith, kita akan menyusuri sejarah gagasan mendasar dalam sistem perpajakan yaitu prinsip keadilan – apakah yang dimaksud dengan adil dan dasar pemajakan seperti apakah yang memenuhi rasa keadilan?

Jauh mundur ke belakang, prinsip keadilan dalam pemungutan pajak ditemukan dalam pemikiran filsuf Yunani Kuno Plato. Di *magnum opus*nya *Republic* Plato mengatakan bahwa keadilan pajak (*tax justice*) terjadi apabila orang dalam tingkat penghasilan yang sama membayar pajak yang sama. Atau sebaliknya, bagi Plato ketidakadilan terjadi jika pada tingkat penghasilan yang sama orang menanggung beban pajak yang berbeda.<sup>7</sup> Plato adalah orang pertama yang mengantisipasi gagasan keadilan horisontal dan keadilan vertikal. Aristoteles melanjutkan Plato dengan menegaskan konsep keadilan distributif (*iustitia distributiva*) yang

---

<sup>6</sup> Adam Smith, *The Wealth of Nations*, book V, chapter 2, part II (1776).

<sup>7</sup> Platon, *The Republic*, book I.

kemudian dipertajam oleh Thomas Aquinas.<sup>8</sup> Di *Summa Theologica* Aquinas menyatakan prinsip “*secundum suum possibilitatem et secundum aequalitatem proportionis*” yang menjadi dasar prinsip *ability-to-pay* di kemudian hari. Bahwa pajak seharusnya tidak sekedar mengatur berapa banyak seseorang dapat berkontribusi tetapi beban pajak seharusnya bertambah sebanding dengan peningkatan kemampuan membayar. Pandangan Aquinas ini setidaknya kokoh hingga percabangan pemikiran di sekitar abad ke-17 terjadi. Thomas Mun dalam *England’s Treasure by Foreign Trade* (1664) adalah pemikir terakhir menjelang fajar abad modern, bahwa pajak bagi orang miskin seharusnya digeser ke orang kaya. Hal ini dipertegas Francis Fauquier yang menyatakan bahwa orang miskin tidak pernah memiliki kemampuan membayar pajak. Orang yang tidak memiliki apapun tak seharusnya membayar sesuatu. Pandangan ini dikemudian hari dikenal sebagai “*you-can’t-take-a-shirt-off-a-naked-man theory*”.<sup>9</sup> Mun dan Fauquier melawan argumen Thomas Hobbes dalam *Leviathan* yang berpandangan bahwa beban pajak seharusnya berbanding dengan konsumsi yang dilakukan – bukan dengan kekayaan yang dimiliki.

Prinsip *ability-to-pay* menjadi standar keadilan pajak di awal abad modern dan bercabang sejak Thomas Hobbes menjadi semakin meredup ketika John Locke pada 1690 – yang mendasarkan pemikirannya pada Teori Kontrak melalui bukunya *Second Treatise of Government* - menyatakan bahwa pemerintah tidak dapat didukung tanpa pungutan yang besar, dan ini dibebankan pada setiap orang seturut dengan perlindungan dan biaya pemeliharaan yang diterima dari pemerintah.<sup>10</sup> Pemikiran Locke ini diikuti Charles de Montesquieu yang menyatakan bahwa pajak adalah pembayaran sebagian dari harta seseorang yang menikmati keamanan.<sup>11</sup> Adam Smith – yang kemudian terkenal dengan *canon of taxation* – berpandangan serupa bahwa seseorang harus berkontribusi pada

---

<sup>8</sup> Joachim Englisch, “*Ability to Pay*”, dalam Cecile Brokelind (ed.), *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, IBFD, 2014, hlm. 590.

<sup>9</sup> Harold M. Groves, *Tax Philosophers*, University of Wisconsin Press, 1974, hlm. 14-15.

<sup>10</sup> Joachim Englisch, “*Ability to Pay*”, hlm. 591-592.

<sup>11</sup> dikutip dari Harold M. Groves, hlm. 15.

pengeluaran publik sebisa mungkin mendekati kemampuannya, yaitu sebanding dengan pendapatan yang dinikmati di bawah perlindungan negara.<sup>12</sup> Sejak saat itulah prinsip *ability-to-pay* hanya menjadi subordinat *benefit principle* (prinsip manfaat) yang dirintis Locke.

Perubahan paradigmatik terjadi melalui John Stuart Mill – tokoh utilitarian Inggris yang paling berpengaruh. Dalam bukunya *Principles of Political Economy*, Mill dengan bernas mengatakan bahwa meski pemerintah bertujuan melindungi warganya, tetapi ia juga bertanggung jawab melindungi warga yang secara sosial tidak dapat membantu dirinya sendiri. Dengan demikian pendekatan manfaat mengalami cacat konseptual.<sup>13</sup> Bagi Mill semua orang berpikir untuk menjalankan kewajibannya secara *fair* ketika tiap orang telah berkontribusi seturut yang dimiliki, yakni pengorbanan yang setara (*equal sacrifice*) bagi objek bersama. Meski Mill setuju dengan prinsip *ability-to-pay*, namun ia tidak setuju dengan Pajak Penghasilan yang bersifat progresif. Mengikuti pendahulunya Jeremy Bentham, Mill mengusulkan pajak atas konsumsi dan hanya menyetujui progresivitas untuk penghasilan tidak kena pajak sebagai standar biaya hidup minimum. Teori pengorbanan setara dan perdebatan tentang pajak progresif ini kemudian dilanjutkan oleh para ekonom marginalis Inggris seperti Francis J. Edgeworth, Henry Sidgwick, dan Arthur Pigou, serta ekonom Jerman-Austria seperti Adolph Wagner dan Robert Meyer yang memadukan ide pengorbanan marjinal yang setara dengan teori hasil lebih yang semakin berkurang (*declining utility of income*).<sup>14</sup>

Ramifikasi pendekatan teoretik terjadi di abad ke-20 ketika para ekonom mulai meninggalkan prinsip *ability-to-pay* karena nilai guna pendapatan sebagai indikator pengorbanan individual tidak dapat diukur secara pasti. Para ekonom kemudian beralih ke pendekatan *good tax system*, atau secara khusus prinsip netralitas dan efisiensi sebagai pondasi pendekatan perpajakan optimal (*optimal taxation approach*).

---

<sup>12</sup> Adam Smith, *The Wealth of Nation*, book V chapter 2, part II (1076).

<sup>13</sup> John Stuart Mill, *Principle of Political Economy*, book 5, ch. 2, sec. 2(1848).

<sup>14</sup> Joachim, hlm. 459.

Sebaliknya, para ahli hukum tetap mengadopsi prinsip *ability-to-pay* sebagai standar keadilan pajak dalam kaitannya dengan solidaritas dan redistribusi sosial.

Secara singkat tampak lanskap pemikiran yang beragam dan berpangkal pada klaim tentang keadilan. Tanpa masuk lebih dalam ke diskursus keadilan yang mewarnai sejarah pemikiran, tiap ahli dan mazhab hendak mendekati gejala atau fenomena dengan refleksi tertentu. Ini tidak berarti perkara keadilan bersifat subyektif, melainkan refleksi, pandangan, dan penilaian tentang keadilan tidak dapat dilepaskan dari konteks historis-ideologis. Hal penting yang patut digarisbawahi adalah semua ahli sependapat bahwa pemungutan pajak harus didasarkan pada prinsip-prinsip keadilan yang meresapi dan mengejawantah dalam aturan perundangan dan praktik pemungutan pajak. Di sinilah *canon of taxation* Adam Smith diterima sebagai formulasi prinsip yang dapat mencakup dan merangkum ikhtiar memungut pajak yang baik itu.

## Prinsip-Prinsip Hukum Pajak

*All principles are equal, but some principles are more equal than others* – demikian Frans Vanistendael menyitir George Orwell di *Animal Farm*.<sup>15</sup> Prinsip hukum merupakan jantung problematik bagi akademisi perpajakan yang kerap menjadi titik perdebatan sengit.<sup>16</sup> Prinsip berasal dari kata Latin *principium* yang berarti sejak asali. Prinsip juga dimengerti sebagai sumber hukum tidak tertulis yang diterima oleh hakim sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan atau sebagai patok-banding (*benchmark*) bagi legislator untuk melakukan reformasi hukum.<sup>17</sup> Prinsip (*principle*) dibedakan dari aturan (*rule*), karena prinsip lebih bersifat direksional sedangkan aturan desisional. Ronald Dworkin – filsuf hukum ternama Amerika Serikat – meringkaskan perdebatan antara prinsip vs

---

<sup>15</sup> *Animal Farm* karya George Orwell, dikutip dari Frans Vanistendael, "The Role of (Legal) Principles in EU Tax Law", dalam Cecile Brokelind (ed.), *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, IBFD, 2014, hlm. 48.

<sup>16</sup> *Ibid.*, hlm. 48.

<sup>17</sup> *Ibid.*, hlm. 19.

aturan dengan menyatakan bahwa apabila prinsip hukum memiliki daya terap seperti aturan, maka ia akan menjadi hukum. Sifat dari aturan adalah “apply or do not apply at all (all or nothing)”, sehingga jika ada dua aturan berkonflik, maka hanya salah satu yang berlaku. Sebaliknya, prinsip tidak diterapkan dan tidak pernah berkonflik satu sama lain karena tiap-tiap prinsip memiliki bobot. Hal yang kemudian penting dibedakan dan didalami adalah kompleksitas diskursif di dalam ide tentang “prinsip” itu sendiri.

Frans Vanistendael – ahli hukum pajak dari Leuven University – menggambarkan problematik prinsip hukum dalam hukum pajak ibarat ingin menjelaskan astrofisika melalui keindahan puitis berbagai bintang yang bertaburan, bukan dengan model matematis. Hukum pajak – demikian Vanistendael – secara kodrati bersifat ketat dan mekanistik karena pajak dibayar dalam sejumlah uang yang jelas. Sedangkan prinsip lebih bersifat lentur dan lembut, tidak secara langsung mengarahkan satu jawaban pasti terhadap pertanyaan hukum dan tidak menunjuk pada sejumlah kewajiban pajak tertentu. Baik di Belanda maupun Inggris yang menganut keketatan tetap diberlakukan diskresi bagi otoritas pajak untuk menyimpang atau membuat *tax ruling*. Dalam konteks inilah prinsip dalam hukum pajak sering disebut “narrative filling gap” atau narasi pengisi kesenjangan antara ketentuan yang tertulis dan praktik di lapangan.

Terapung dalam semesta prinsip, setidaknya terdapat beberapa prinsip dan konsep umum yang jarang ditemukan dalam hukum tertulis atau hukum positif namun cukup umum ditemukan sebagai doktrin, yurisprudensi, dan tradisi hukum yang umumnya digunakan dalam interpretasi hukum secara umum, dari waktu ke waktu. Menurut Vanistendael prinsip-prinsip itu adalah *good faith (bona fide)*, *fairness*, *accessorium sequitur principle*, *ne bis in idem*, *in dubio pro reo*, *principle of effectiveness*, *principle of proportionality*, *principle of neutrality*, dan *ability to pay principle*.<sup>18</sup> Beberapa prinsip penting yang perlu dibahas.

1. Prinsip Kepastian Hukum (*Legal Certainty/Lex certa*)

Prinsip ini merupakan salah satu prinsip fundamental dalam hukum yang menuntut hukum harus jelas, mudah diakses,

---

<sup>18</sup> *ibid.*, hlm.52.



komprehensif, prospektif, dan stabil.<sup>19</sup> Kepastian hukum mengandaikan keseimbangan antara stabilitas dan fleksibilitas, dan memuat baik elemen substantif maupun formal untuk menghindari arbitrase yang tidak perlu. Kepastian hukum tidak sekedar mencakup perumusan hukum yang baik tetapi juga harmonisasi dan koordinasi perpajakan, penegakan hukum pajak termasuk penyelesaian sengketa.

## 2. Prinsip Proporsionalitas

Di bidang perpajakan, prinsip ini digunakan dalam beberapa hal. Pertama, justifikasi kompetensi negara dalam menetapkan beban pajak dan cakupan kompetensi karena tiap beban pajak diikuti pembatasan oleh hak milik pribadi. Kedua, prinsip ini memandu cara negara mengalokasikan beban pajak kepada warganegara sebanding dengan prinsip kesetaraan dan kemampuan membayar – sehingga harus didistribusikan secara proporsional.

## 3. Prinsip Itikad Baik (*Good Faith*)

*Good faith principle* dalam anti penghindaran pajak dicirikan oleh tiga kriteria:

- The legal form chosen by the taxpayer is inappropriate or unusual, and, in all cases, completely inappropriate to the economic facts;
- The taxpayer's primary motive for his choice is to achieve substantial tax savings; and
- The taxpayer will in fact achieve a substantial reduction in tax if the legal form chosen is accepted by the tax administration.

## 4. Prinsip *Fairness*

Di bidang perpajakan, *fairness* menjadi isu dominan dalam beberapa waktu terakhir. Penghindaran pajak internasional yang dilakukan Google, Amazon, dan Starbucks dan beberapa

---

<sup>19</sup> Dennis Weber dan Thidaporn Sirithaporn, "Legal Certainty, legitimate Expectation, Legislative Drafting, Harmonization and Legal Enforcement in EU Tax Law", dalam Cecile Brokelind (ed.), *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, IBFD, 2014, hlm. 318.

orang superkaya seperti Gerard Depardieu dan Queen Fabiola mengusik publik untuk bertanya, apakah mereka telah membayar pajak secara *fair*? John Hart menyebutnya *mutual restrictions* karena mengikat kedua belah pihak. John Rawls mempertajam argumen Hart dengan menegaskan *mutually beneficial* melalui skema kerjasama sosial yang menguntungkan. George Klosko<sup>20</sup> – bertolak dari pemikiran Hart dan Rawls – memformulasikan prinsip *fairness* ini dalam praktik perpajakan, bahwa *fairness* berarti seorang wajib pajak yang mengakses sumber daya publik dan menikmati pelayanan pemerintah tidak boleh melakukan penghindaran pajak yang menyebabkan dia menjadi *free rider*. Prinsip *fairness* ini amat kuat menegaskan kewajiban perpajakan yang adil bagi setiap wajib pajak dan mendasari upaya menangkal penghindaran pajak internasional.

5. Prinsip *in dubio pro reo* atau *in dubio contra fiscum*

Prinsip ini merupakan penegasan dari prinsip-prinsip lain bahwa dalam hal terdapat ketidakpastian atau keragu-raguan maka dalil yang digunakan haruslah yang menguntungkan wajib pajak atau dengan kata lain tidak seharusnya menimbulkan kewajiban membayar pajak.<sup>21</sup> Hal ini dibenarkan karena para dasarnya otoritas pajak sudah diberi kewenangan untuk merumuskan aturan dan melakukan penegakan hukum.

## Kontekstualisasi: Pembalikan Paradigmatik

Pada bagian sebelumnya telah dielaborasi tiga hal penting dalam sistem perpajakan yaitu (i) mengapa orang membayar pajak, (ii) prinsip memungut pajak yang adil, dan (iii) prinsip-prinsip hukum pajak. Bertolak dari prinsip-prinsip umum dan universal, prinsip umum perpajakan Indonesia dapat dilacak di dalam Undang-undang Perpajakan Indonesia khususnya Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata

---

<sup>20</sup> Sigrid Holmes, "Fairness: A Legal Principle in EU Tax Law?" dalam Cecile Brokelind (ed.), *Principle of Law: Function, Status and Impact in EU Tax Law*, IBFD, 2014, hlm. 563.

<sup>21</sup> Victor Thuronyi, *Comparative Tax Law, Kluwer Tax International*, 2003, hlm. 136.

Cara Perpajakan (UU KUP). Berdasarkan UU KUP, ciri dan corak sistem pemungutan pajak sejak Reformasi Pajak 1983 antara lain (1) pemungutan pajak merupakan perwujudan partisipasi publik untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional, (2) masyarakat memiliki tanggung jawab sesuai *self-assessment system* dan pemerintah sebagai pembina, pembimbing, dan pengawas, (3) prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan merupakan pilar kebijakan perpajakan. Visi brilian Reformasi Pajak 1983 ini harus terus dikenang dan dikontekstualisasikan.

Refleksi konseptual-filosofis bertolak dari fakta empirik bahwa struktur penerimaan pajak kita masih timpang dan diterangi visi UU KUP dan prinsip-prinsip perpajakan terbaik yang berlaku secara internasional. Setidaknya terdapat empat tantangan (1) kebutuhan negara akan penerimaan pajak semakin meningkat sedangkan *tax ratio* belum naik secara signifikan, (2) penerimaan pajak masih didominasi PPN dan PPh Badan, menunjukkan prinsip *ability-to-pay* belum mantap, (3) jumlah wajib pajak yang mencapai 30 juta masih didominasi karyawan yang pajaknya sudah dipotong pemberi kerja, menunjukkan partisipasi warganegara dalam membayar pajak masih rendah, (4) kapasitas otoritas pajak belum optimal dalam menjalankan fungsinya sebagai pembimbing, pembina, pelayan, sekaligus penegak hukum – atau dengan kata lain sistem perpajakan Indonesia belum sepenuhnya mempraktikkan *good tax administration*.

Berdasarkan fakta di atas, praktik perpajakan sebaiknya direfleksikan dalam terang filosofi dan prinsip perpajakan. Pertanyaan reflektif yang dapat diajukan adalah (1) apakah kita secara normatif telah menyediakan jawaban atas pertanyaan “mengapa rakyat membayar pajak?” – dalam hipotesis yang longgar, partisipasi kewargaan-demokratik adalah syarat mutlak keberhasilan sebuah sistem pajak, (2) apakah kebijakan perpajakan telah sepenuhnya didasari prinsip-prinsip pemajakan yang adil? Dan apakah pemungutan pajak telah dilakukan selaras dengan *canon of taxation* yang antara lain tercermin dalam administrasi perpajakan yang baik. Tentu saja jawaban objektif atas pertanyaan di atas sulit dirumuskan dengan pasti. Namun cukup pasti bahwa berdasarkan data lapangan secara induktif dapat kita simpulkan kita masih menghadapi tantangan berat baik di tingkat

perumusan kebijakan, penyusunan aturan, maupun pelaksanaan pemungutan pajak.

Dengan kata lain, tantangan kebijakan perpajakan Indonesia adalah visi ideologis yang menerangi seluruh gerak dan arah sistem perpajakan, yakni menuju Indonesia sejahtera yang berkeadilan sosial. Di luar aneka teknisitas dan persoalan administratif, kita diuji dan ditantang untuk mendasarkan pembangunan sistem perpajakan di atas fundamen demokrasi yang berasaskan kesetaraan dan partisipatif. Pemerintah harus menegaskan visinya dengan meneguhkan prinsip *ability-to-pay* yang tercemin dalam progresivitas tarif dan *tax allowance* bagi kelompok marjinal. Perumusan kebijakan dan strategi pemungutan pajak pun sudah saatnya membuka ruang partisipasi dan deliberasi yang luas, termasuk perlindungan hak-hak wajib pajak. Lalu koneksi antara sisi penerimaan dan pengeluaran sudah saatnya menjadi jembatan penghubung pemenuhan hak warganegara. Namun tantangan terberat dan terbesar saat ini adalah menumbuhkan kesadaran dan merawat taman etika dan nalar bahwa pemahaman tentang konsep, filosofi, dan prinsip perpajakan merupakan keniscayaan. Hal ini agar seluruh rumusan kebijakan dan gerak sistem perpajakan selaras dengan ideologi negara, yaitu kesejahteraan rakyat berdasarkan keadilan sosial. Dan ini bukan proses sekali jadi melainkan agenda terus-menerus untuk mendidik dan membentuk Fiskus yang berkarakter dan profesional, yang pada gilirannya menjadi pilar penyangga otoritas pajak yang kuat dan berwibawa. Resep awal sesungguhnya tak terlampau sulit: membiasakan memperlakukan pajak sebagai muara aneka fenomena, bukan hulu persoalan.