

## Peran Etika dalam Perencanaan Pajak

Septian Bayu Kristanto

Center of Tax and Accounting Studies, Universitas Kristen Krida Wacana, Jakarta  
septian.bayu@ukrida.ac.id

### **Abstract**

*Ethics play a crucial role in critically evaluating tax practices, but ethical standards alone have a relatively limited influence on tax planning decisions; therefore, transparency becomes a necessary tool. Tax planning is traditionally driven by cost-benefit analysis and a risk management perspective. However, increased public scrutiny of corporate tax matters and stricter disclosure requirements have exerted pressure on tax planning decisions, thereby adding an ethical dimension to risk management. Transparency is indeed essential in curbing aggressive tax planning, but its impact on ethics may be broader by providing an opportunity to change the moral meanings related to tax planning activities for those involved.*

**Keywords:** Ethics, taxation, transparency, risk, public

### **Abstrak**

Etika memiliki peran penting dalam mengevaluasi praktik pajak secara kritis, namun standar etika sendiri hanya memiliki pengaruh terbatas pada pengambilan keputusan dalam perencanaan pajak; oleh karena itu, transparansi menjadi alat yang diperlukan. Perencanaan pajak biasanya didorong oleh analisis biaya-manfaat dan sudut pandang manajemen risiko. Namun, dengan meningkatnya pengawasan publik terhadap pajak perusahaan dan persyaratan pengungkapan yang lebih ketat, keputusan perencanaan pajak kini mendapatkan tekanan tambahan, sehingga memasukkan dimensi etika ke dalam manajemen risiko. Transparansi memang penting untuk membatasi perencanaan pajak yang agresif, tetapi pengaruhnya terhadap etika bisa lebih luas, karena membuka peluang untuk mengubah makna moral dalam kegiatan perencanaan pajak bagi para pelakunya.

**Kata kunci:** Etika, perpajakan, transparansi, risiko, publik

### **Pendahuluan**

Pembahasan tentang etika dalam perpajakan semakin berkembang sejak munculnya kemarahan publik terhadap praktik perencanaan pajak yang tidak etis yang terungkap pada awal 2000-an. Pada awalnya, kelompok aktivis yang paling vokal dalam menuntut agar individu-individu terkaya menghentikan perencanaan pajak yang tidak etis dan membayar pajak secara adil (Elbra et al., 2023). Belakangan ini, inisiatif dari kalangan bisnis dan investor mulai muncul untuk mendorong perusahaan agar tidak hanya sekadar mematuhi hukum secara ketat, tetapi juga mengutamakan keadilan, etika, dan tanggung jawab sosial.

Salah satu contoh perencanaan pajak di Indonesia yang sering dibahas adalah kasus Google Indonesia pada tahun 2016. Kasus ini melibatkan strategi perencanaan pajak yang digunakan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajaknya di Indonesia. Google Indonesia mengalihkan pendapatan iklan yang diperoleh dari Indonesia ke kantor pusat mereka di Singapura, sehingga pendapatan tersebut dikenakan pajak di Singapura, yang memiliki tarif pajak lebih rendah, daripada di Indonesia. Google Indonesia memanfaatkan strategi *transfer pricing* dan *profit shifting*, di mana perusahaan multinasional menetapkan harga transaksi antar perusahaan afiliasi di berbagai negara dan memindahkan laba dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara dengan tarif pajak rendah. Kasus ini menarik perhatian Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Indonesia, yang kemudian melakukan penyelidikan. Setelah negosiasi, pada tahun 2017, Google setuju untuk membayar kewajiban pajak yang tertunda di Indonesia, meskipun

jumlah pastinya dirahasiakan. Langkah ini menjadi contoh bagaimana pemerintah Indonesia meningkatkan pengawasan terhadap perencanaan pajak agresif oleh perusahaan multinasional. Kasus ini menunjukkan bagaimana perusahaan multinasional menggunakan strategi perencanaan pajak untuk meminimalkan pajak yang harus dibayar, serta bagaimana otoritas pajak Indonesia menangani praktik tersebut. Pemerintah juga merasakan tekanan untuk menanggapi fenomena perencanaan pajak yang tidak etis ini. Di antara langkah-langkah lainnya, pemerintah memilih untuk menerapkan kewajiban transparansi bagi wajib pajak dan konsultan mereka. Proyek besar tentang *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) oleh *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), yang menangani kekurangan dalam sistem pajak internasional yang memungkinkan perencanaan pajak agresif, juga merekomendasikan peningkatan transparansi.

Etika diartikan sebagai studi tentang apa yang benar dan salah secara moral, atau sebagai seperangkat keyakinan mengenai hal tersebut (Avci, 2017). Kepatuhan terhadap hukum tidak selalu menjamin bahwa suatu tindakan adalah etis, dan sebaliknya, pelanggaran hukum tidak selalu berarti bahwa tindakan tersebut tidak etis. Terkadang, seseorang mungkin mempertimbangkan tindakan yang tidak dapat diterima, tetapi rasa malu atau hukuman yang mungkin dihadapi dapat menahan mereka dari melakukannya. Dalam situasi seperti itu, jika tidak ada konsekuensi negatif bagi individu, dan semua orang terlibat dalam perilaku tersebut, tampaknya pertimbangan etika tidak memainkan peran dalam proses pengambilan keputusan, baik secara eksplisit maupun implisit. Meskipun demikian, etika masih relevan untuk dibahas karena nilai-nilai dasar dan konteks keseluruhan. Ada juga situasi di mana nilai-nilai yang mendasari suatu tindakan atau keputusan tidak jelas atau belum diterima secara luas, namun seiring waktu, persepsi tentang apa yang dapat diterima dapat berubah.

Perusahaan biasanya dikelola oleh individu yang membuat keputusan dengan fokus pada tanggung jawab fidusia untuk memaksimalkan keuntungan pemegang saham. Namun, dari sudut pandang *Corporate Social Responsibility* (CSR), manajer seharusnya mempertimbangkan semua pemangku kepentingan dalam proses pengambilan keputusan, sehingga isu-isu etis dapat ditangani dengan lebih jelas. Diskusi tentang etika juga penting bagi para profesional, mencakup kode etik serta aspek yang lebih luas dari kode tersebut. Meskipun para profesional mungkin memiliki prinsip etika pribadi, prinsip-prinsip ini sering kali terkait dengan dan dipengaruhi oleh nilai-nilai masyarakat secara umum.

Artikel ini membahas persimpangan antara etika, transparansi, dan perencanaan pajak dalam konteks perpajakan perusahaan. Penulis berpendapat bahwa transparansi memainkan peran penting dalam mengurangi perencanaan pajak yang agresif, sekaligus mengubah persepsi moral mengenai keputusan pajak. Ulasan ini juga berkontribusi pada kajian etika pajak perusahaan dengan menghubungkan transparansi dengan perilaku etis, serta memberikan kerangka kerja untuk memahami bagaimana pengawasan publik dapat mengubah praktik perpajakan. Penekanan juga diberikan pada pentingnya mengintegrasikan etika dalam perencanaan pajak, untuk mencapai keseimbangan antara kepatuhan hukum dan tanggung jawab moral.

## Perencanaan Pajak sebagai Tindakan Legal yang Dipandang tidak Memenuhi Standar Etika

Dasar refleksi tentang etika dalam praktik perpajakan terletak pada prinsip-prinsip kebijakan pajak yang diterapkan di negara-negara demokratis (Wildasin, 2003). Saat merumuskan aturan pajak untuk kontribusi terhadap kesejahteraan bersama dan distribusi kekayaan, kebijakan pajak didasarkan pada nilai-nilai keadilan dan kewajaran. Warga negara setuju untuk dikenakan pajak dan mematuhi sistem perpajakan karena mereka menghargai nilai-nilai yang mendasari peraturan tersebut dan kepatuhan dianggap sebagai tindakan yang etis.

Meskipun berbagai teori telah menjelaskan kepatuhan pajak, menganalisis keputusan melalui lensa etika memberikan perspektif yang berbeda mengenai praktik perpajakan. Penghindaran pajak dianggap tidak etis bukan hanya karena pelanggaran hukum, tetapi juga karena mengabaikan kewajiban moral untuk berkontribusi pada masyarakat melalui pembayaran pajak (Christensen, 2011; Otusanya, 2011). Dalam konteks yang sama, perencanaan pajak yang tidak etis dapat dianggap tidak etis baik karena melanggar kewajiban untuk berkontribusi kepada masyarakat maupun karena berdampak negatif pada masyarakat secara keseluruhan dengan mengurangi pendapatan pajak.

Selama hampir dua dekade, tekanan dari pemangku kepentingan, masyarakat, dan pemerintah telah memicu pemikiran baru mengenai penerimaan perencanaan pajak yang agresif. Menetapkan kriteria penerimaan dalam hukum terbukti sulit. Untuk mempengaruhi dan mengendalikan perencanaan pajak, pemerintah mengandalkan strategi yang sesuai dengan model aktor rasional, seperti meningkatkan risiko audit dan memperberat konsekuensi moneter dan non-moneter dari perencanaan yang tidak etis untuk mengubah perilaku wajib pajak (Allingham dan Sandmo, 1972). Oleh karena itu, jika keputusan untuk melakukan perencanaan pajak didasarkan pada analisis biaya-manfaat, peningkatan biaya dapat mengurangi insentif untuk melakukan perencanaan pajak, terutama strategi penghindaran pajak yang paling berisiko. Selain analisis biaya-manfaat, persepsi tentang penerimaan perencanaan pajak juga mempengaruhi perilaku wajib pajak, tetapi persepsi ini bervariasi tergantung pada sudut pandang individu. Jika seseorang merasa bahwa investasi dan pengeluaran bisnis lebih bermanfaat dibandingkan pengelolaan pemerintah, maka wajib pajak mungkin membenarkan, atau bahkan memuji, perencanaan pajak yang lebih agresif sebagai cara untuk menghemat pajak. Sementara itu, ada juga argumen bahwa perencanaan pajak dapat melayani kepentingan umum, karena uang yang dihemat dari pajak dapat memberikan manfaat ekonomi yang lebih luas (Hope dan Limberg, 2022).

Pandangan ini dapat dibandingkan dengan argumen bahwa membayar pajak secara adil merupakan bentuk dukungan terhadap masyarakat secara keseluruhan dan merupakan standar etika dalam perpajakan (Killian et al., 2023) Pandangan ini sering dikaitkan dengan konsep kontribusi pajak yang adil, meskipun konsep ini masih merupakan gagasan yang agak kabur. Jika pajak dianggap sebagai beban bagi warga negara yang paling bertanggung jawab, maka kerangka etika dapat berkembang di mana upaya untuk meminimalkan pajak bagi klien kaya dianggap etis oleh konsultan pajak. Sebaliknya, bagi mereka yang memiliki perspektif lebih luas, membayar pajak secara adil untuk mendukung kesejahteraan masyarakat dapat dianggap sebagai posisi yang paling etis.

Keputusan mengenai perpajakan perusahaan dapat diambil berdasarkan dua pandangan berbeda. Pandangan pertama menganggap manajer memiliki tanggung jawab fidusia terhadap

pemegang saham untuk meminimalkan pengeluaran, termasuk pajak, sebanyak mungkin (Corbacho dan Schwartz, 2007). Pandangan kedua melihat perusahaan sebagai entitas yang memiliki tanggung jawab sosial yang sama dengan wajib pajak individu untuk berkontribusi kepada masyarakat (Huseynov dan Klamm, 2012). Dalam pandangan pertama, keputusan mengenai perencanaan pajak umumnya didorong oleh analisis biaya-manfaat dan melibatkan pertimbangan risiko reputasi. Persepsi tentang apa yang dianggap sebagai perencanaan pajak yang dapat diterima atau tidak, di luar pandangan manajer atau organisasi, dapat memengaruhi keputusan tersebut. Dalam pandangan kedua, etika dapat diterapkan dalam praktik perusahaan melalui CSR, di mana perpajakan menjadi aspek penting yang mengharuskan perusahaan membayar pajak sesuai dengan norma hukum dan moral (Dowling, 2014). Kedua pandangan ini, bagaimanapun, tetap mempertimbangkan elemen reputasi dan transparansi.

Dalam masalah perpajakan, mematuhi teks hukum adalah standar etika yang paling dasar; praktik perpajakan yang etis memerlukan lebih dari sekadar kepatuhan. Meskipun teks hukum biasanya diikuti dalam perencanaan pajak dan penghindaran pajak, sering kali interpretasi hukum bisa diperluas secara berlebihan, yang mengarah pada perilaku yang tidak etis. Menentukan batas antara apa yang dapat diterima dan yang tidak dapat diterima adalah tugas yang sulit. Berbagai persyaratan hukum, norma, praktik, serta pandangan dari berbagai pihak seperti manajer, investor, konsultan, pemangku kepentingan, dan publik, memberikan beberapa batasan dalam menetapkan apa yang dianggap sebagai perencanaan pajak yang etis.

Perencanaan pajak merupakan praktik yang kompleks dengan implikasi etika yang beragam. Pada satu sisi, perencanaan pajak adalah tindakan yang sah di mana wajib pajak memanfaatkan ketentuan hukum untuk mengurangi kewajiban pajak mereka. Ini bisa dianggap etis jika dilakukan dalam kerangka hukum yang ada. Namun, perencanaan pajak menjadi tidak etis ketika melibatkan eksplorasi celah hukum atau teknik yang secara teknis legal tetapi bertentangan dengan niat legislasi. Dalam kasus seperti itu, perencanaan pajak dapat dianggap menghindari kewajiban moral dan sosial untuk berkontribusi pada pendanaan publik. Perdebatan mengenai etika dalam perencanaan pajak sering kali tergantung pada bagaimana batasan antara perencanaan yang legal dan penyalahgunaan dipahami dan diinterpretasikan oleh masyarakat serta pihak-pihak terkait.

### **Profesi Perpajakan Melihat Perencanaan Pajak sebagai Tindakan yang Memenuhi Standar Etika.**

Praktik perpajakan telah mengalami perkembangan signifikan selama seratus tahun terakhir. Pada tahun 1980-an, pasar untuk perencanaan pajak mulai muncul dengan keterlibatan para profesional pajak (Martin, 2006). Sementara itu, layanan pajak yang awalnya berfokus pada kepatuhan pajak oleh akuntan dan litigasi pajak oleh pengacara pada pertengahan abad ke-20, kini telah beralih fokus ke perencanaan pajak, sebagian besar dipicu oleh globalisasi. Namun, norma-norma yang mengatur praktik pajak profesional ini belum diperbarui untuk mencerminkan perubahan mendasar dalam jenis layanan yang diberikan.

Untuk para profesional, etika mencakup lebih dari sekadar norma dan standar profesional. Kode etik profesional tidak memberikan pedoman terperinci mengenai layanan perencanaan pajak. Selain itu, tidak semua ahli pajak adalah anggota dari asosiasi akuntan profesional. Akuntan profesional diharapkan bertindak dengan kompetensi, martabat, dan integritas, serta menghindari tindakan yang dapat merusak reputasi profesi (IAI, 2020). Standar ini jelas

melarang keterlibatan dalam penipuan, tetapi tidak memberikan detail spesifik tentang nasihat perencanaan pajak. Regulasi untuk akuntan profesional menyebutkan bahwa aktivitas mereka bertujuan untuk mengoptimalkan kinerja, profitabilitas, dan pertumbuhan aset klien. Meskipun para profesional memiliki peran ganda dalam mendukung klien dan kepentingan publik, standar profesional lebih menekankan tanggung jawab terhadap klien. Kode etik profesional menetapkan bahwa dokumen yang disiapkan oleh akuntan harus mematuhi praktik baik atau pengetahuan ilmiah yang berlaku. Layanan perencanaan pajak mungkin termasuk di dalamnya, tetapi tidak jelas bagaimana penerapannya. Praktik baik dalam perencanaan pajak mungkin telah berkembang dan saat ini mungkin memerlukan lebih dari sekadar mematuhi ketentuan hukum.

Seperti yang telah dibahas sebelumnya, membahas etika dalam perpajakan tidak relevan jika batasan perencanaan pajak yang dapat diterima hanya sebatas legalitas, yaitu sekadar mematuhi undang-undang. Namun, ini mungkin merupakan dasar di mana para profesional pajak membangun praktik mereka, dengan asumsi bahwa wajib pajak berhak mengatur urusan mereka untuk meminimalkan kewajiban pajak. Dalam dua dekade terakhir abad ke-20, para profesional dan wajib pajak menerapkan sistem di mana undang-undang dianggap sebagai satu-satunya batasan relevan untuk kreativitas dalam perencanaan pajak. Ini mungkin telah menjadi norma yang diterima secara luas, yang membenarkan beberapa strategi perencanaan yang agresif.

Argumen mengenai legalitas menyatakan bahwa tidak ada ruang abu-abu—seseorang hanya mematuhi hukum atau tidak. Namun, seperti yang dikemukakan oleh Picciotto (2015) hukum, termasuk hukum pajak, sering kali mengandung ketidakpastian. Setelah undang-undang diterapkan, selalu ada ruang untuk interpretasi karena undang-undang bisa tetap ambigu dan tidak sempurna. Oleh karena itu, perencanaan pajak memerlukan penilaian dan interpretasi dari konsultan pajak. Aspek etika dan manajemen risiko dapat memengaruhi penilaian tentang kelayakan dan penerimaan perencanaan pajak. Beberapa strategi pajak, meskipun sah secara hukum, mungkin dianggap terlalu agresif dan dengan demikian mungkin tidak mendapat dukungan dari beberapa profesional. Oleh karena itu, rekomendasi konsultan akan mempertimbangkan tingkat agresivitas, yang akan dinilai berdasarkan risiko terkait dengan perencanaan tersebut, bukan hanya pada kepatuhan ketat terhadap undang-undang.

Di Indonesia, penerapan aturan *anti-avoidance* menempatkan wajib pajak pada posisi finansial yang seolah-olah mereka tidak terlibat dalam perencanaan pajak. Aturan seperti *anti-thin capitalization*, yang mengatur rasio utang terhadap modal perusahaan (PMK 165, 2015), *Control Foreign Corporation* (CFC), *transfer pricing*, *anti-treaty shopping* (PER 25, 2010), dan prinsip kewajaran serta kelaziman usaha (PER 32, 2011) sudah diterapkan oleh pemerintah. Konsekuensi rendah dari perencanaan pajak yang dikelola oleh badan administrasi pajak mungkin telah mendorong klien untuk menerapkan strategi penghindaran pajak yang berisiko. Para profesional pajak berpendapat bahwa dalam kasus di mana strategi pajak sah secara hukum namun dianggap tidak etis, tanggung jawab untuk menangani masalah tersebut berada pada pemerintah, yang memiliki kekuasaan untuk mengubah undang-undang yang relevan. Masyarakat sipil mungkin merasa terganggu oleh praktik tertentu yang sebaliknya secara jelas diatur dalam undang-undang. Oleh karena itu, keputusan berada pada pembuat undang-undang untuk menentukan apakah perlu mengubah undang-undang agar sesuai dengan opini publik atau apakah aturan yang ada masih dapat diterima.

Para ahli pajak dan profesional sering kali melihat etika lebih sebagai alat untuk manajemen risiko atau cara untuk melindungi reputasi mereka, ketimbang sesuatu yang memiliki nilai intrinsik (Killian et al., 2023). Beberapa mungkin merasa tidak nyaman dengan integrasi etika ke dalam domain teknis, menganggapnya sebagai sesuatu yang subjektif yang bertentangan dengan identitas mereka sebagai profesional yang netral. Sebagian lainnya mungkin lebih merujuk pada hukum sebagai sumber nilai etika, merasa lebih nyaman dengan pandangan bahwa etika adalah seperangkat aturan yang dikodifikasi, daripada prinsip dasar atau karakter pribadi. Namun, perspektif teknokratik ini dianggap mengalami tekanan dari masyarakat luas, dengan pengakuan bahwa terdapat perubahan dalam cara perpajakan dibahas dan penerimaan terhadap praktik pajak yang agresif. Artikel ini tidak bertujuan untuk mendefinisikan apa yang dianggap perilaku yang dapat diterima atau tidak dalam praktik perpajakan. Sebaliknya, tujuannya adalah untuk mengeksplorasi bagaimana batasan praktik perpajakan dapat ditetapkan, dengan mengakui adanya area abu-abu yang luas di mana para profesional beroperasi, dan beberapa di antaranya mungkin bersedia untuk memperluas batasan-batasan tersebut.

Penting untuk diingat bahwa meskipun strategi perencanaan pajak tertentu mungkin sah menurut standar hukum, dampak keseluruhan dari praktik perpajakan harus dipertimbangkan dari sudut pandang etika. Industri perencanaan pajak memberikan dampak kolektif pada masyarakat yang melebihi keputusan individu. Praktik pengelolaan kekayaan secara kolektif berkontribusi pada meningkatnya ketidakselarasan, terutama melalui perencanaan *trust* dan warisan bagi individu berpenghasilan tinggi yang berusaha melindungi kekayaan mereka dari pajak (Harrington, 2012). Pertimbangan ini menekankan pentingnya pemikiran kolektif tentang etika, bukan hanya bergantung pada norma individu tentang apa yang dapat diterima atau tidak dalam situasi tertentu.

Dalam konteks profesi perpajakan di Indonesia, perencanaan pajak dapat masuk ke dalam kategori melanggar etika jika praktik tersebut melibatkan eksloitasi celah hukum untuk tujuan menghindari kewajiban pajak yang sebenarnya harus dibayar. Walaupun perencanaan pajak secara hukum bisa sah, praktik yang terlalu agresif atau tidak sesuai dengan semangat hukum dapat dianggap tidak etis. Hal ini terutama jika perencanaan tersebut berkontribusi pada ketidakadilan atau pengurangan kontribusi yang seharusnya diberikan kepada negara. Dalam hal ini, perencanaan pajak dapat bertentangan dengan prinsip-prinsip keadilan sosial dan tanggung jawab moral yang seharusnya dipegang oleh para profesional di bidang perpajakan.

Di Indonesia, etika dalam perencanaan pajak menjadi semakin penting dengan adanya aturan-aturan seperti *anti-avoidance rules* yang dirancang untuk membatasi perencanaan pajak yang dianggap tidak pantas. Para profesional pajak diharapkan untuk tidak hanya mematuhi aturan hukum, tetapi juga mempertimbangkan dampak sosial dari strategi perencanaan yang mereka usulkan. Di Indonesia, *anti-avoidance rules* bertujuan untuk mencegah penghindaran pajak yang tidak sesuai dengan semangat hukum. Aturan ini mencakup *Thin Capitalization Rules* yang membatasi rasio utang terhadap modal, *Controlled Foreign Corporation (CFC) Rules* yang mengenakan pajak atas penghasilan dari perusahaan asing yang dikendalikan wajib pajak Indonesia, *Transfer Pricing Rules* yang memastikan transaksi antara pihak terkait sesuai harga pasar wajar, serta *Anti-Treaty Shopping Rules* dan *General Anti-Avoidance Rule (GAAR)* yang mencegah penyalahgunaan perjanjian pajak dan skema penghindaran pajak yang tidak etis.

### Transparansi sebagai Kunci Menjaga Etika dalam Perencanaan Pajak

Diskusi yang konstruktif mengenai perencanaan pajak dan batas-batas yang dapat diterima hanya dapat terjadi jika ada tingkat transparansi yang lebih tinggi dalam urusan perpajakan. Transparansi memberikan akses yang diperlukan kepada otoritas pajak untuk menegakkan hukum pajak secara efektif, serta memungkinkan pengawasan oleh pemangku kepentingan lain. Transparansi sering kali dihubungkan dengan praktik tata kelola perusahaan yang baik, termasuk standar *Environmental, Social, and Governance* (ESG). Kekhawatiran tentang peran perpajakan dalam standar ESG dan tujuan *Sustainable Development Goals* (SDG) serta tentang transparansi perpajakan semakin meningkat. Meskipun beberapa bentuk transparansi mungkin diatur oleh hukum, transparansi yang secara intrinsik berhubungan dengan perilaku yang baik dapat membenarkan pengungkapan informasi, baik di luar kewajiban hukum yang ada atau melebihi batasan tersebut.

Kepatuhan terhadap standar transparansi dihargai oleh masyarakat, terutama dalam aspek seperti dampak lingkungan dan sosial dari tindakan perusahaan. Namun, apakah transparansi benar-benar diperlukan untuk mendorong perilaku etis? Perilaku etis bisa melibatkan tindakan yang benar secara moral terlepas dari apakah orang lain mengetahuinya atau tidak. Mewajibkan perusahaan untuk transparan memungkinkan publik mengetahui perusahaan mana yang bertindak secara sosial bertanggung jawab, yang dapat menimbulkan tekanan pada perusahaan lain untuk mengikuti standar tanggung jawab sosial yang serupa. Dengan demikian, dapat diperkirakan bahwa persyaratan transparansi memengaruhi perusahaan yang mengungkapkan informasi dengan menyesuaikan perilaku mereka dan mengirimkan pesan kepada perusahaan lain mengenai apa yang dianggap dapat diterima secara sosial.

Transparansi, terutama kepada publik, tidak selalu tampak alami dalam konteks informasi pajak. Oleh karena itu, dorongan untuk meningkatkan transparansi sering kali dihadapkan pada argumen tentang kerahasiaan. Ketika diwajibkan, perusahaan biasanya akan mematuhi dan memberikan transparansi pajak yang lebih besar sebagai bagian dari strategi manajemen risiko, termasuk pengelolaan risiko reputasi. Memberikan informasi yang lengkap dan relevan atas permintaan merupakan tindakan etis yang harus diadopsi. Perusahaan juga mungkin ingin memperbaiki citra mereka sebagai warga korporat yang baik dengan secara sukarela mengungkapkan informasi pajak yang tidak diwajibkan secara ketat. Namun, sulit untuk menetapkan standar mengenai informasi yang harus diberikan kepada administrasi pajak di luar apa yang secara eksplisit diwajibkan. Oleh karena itu, isi pengungkapan dan situasi di mana pengungkapan tersebut diwajibkan harus jelas ditentukan agar wajib pajak memahami kewajiban mereka dan administrasi pajak dapat mengelola informasi tersebut dengan baik.

Apakah transparansi merupakan syarat utama untuk perilaku etis, ataukah ia hanya merupakan elemen tambahan yang bermanfaat dan diinginkan? Tidak dapat dipungkiri bahwa kurangnya transparansi dapat mendorong perilaku tidak etis dalam perpajakan, seperti penghindaran atau pengelakan pajak. Meskipun transparansi sering dikaitkan dengan etika dan tata kelola yang baik, ia tidak sepenuhnya mencakup keduanya. Selain itu, transparansi tidak seharusnya mengantikan pentingnya diskusi dan pelatihan mengenai etika. Dalam konteks administrasi publik, fokus yang berlebihan pada transparansi dapat mengabaikan kebutuhan untuk terus memberikan pendidikan etika kepada karyawan (Piotrowski, 2014). Oleh karena itu, transparansi dapat dianggap sebagai alat untuk mendorong perilaku etis karena ia

memfasilitasi pengawasan oleh administrasi pajak dan dapat mempengaruhi persepsi pemangku kepentingan terhadap perusahaan, yang pada gilirannya dapat memengaruhi keputusan mereka dalam hubungan dengan perusahaan tersebut.

Menuntut perusahaan untuk transparan harus dibenarkan sejauh transparansi tersebut melayani kepentingan publik dan penegakan hukum, tanpa melanggar hak-hak sah perusahaan untuk merahasiakan informasi tertentu. Misalnya, perusahaan wajib melaporkan data keuangan dan informasi pajak yang penting untuk memastikan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan dan mencegah penghindaran pajak. Namun, perusahaan juga memiliki hak untuk menjaga kerahasiaan informasi yang bersifat strategis, seperti rahasia dagang atau detail operasional yang tidak terkait dengan kepatuhan hukum.

Argumen untuk transparansi menekankan bahwa akses publik terhadap informasi penting memungkinkan pengawasan yang lebih baik, mendorong perilaku perusahaan yang bertanggung jawab, dan meningkatkan kepercayaan publik. Misalnya, dalam konteks pajak, pengungkapan praktik perpajakan dapat mencegah penghindaran pajak yang tidak etis dan memastikan perusahaan berkontribusi adil terhadap pendanaan publik. Namun, argumen menentang transparansi yang berlebihan mencakup risiko pengungkapan informasi yang dapat merugikan daya saing perusahaan atau melanggar privasi yang sah.

Di Indonesia, perusahaan publik diwajibkan untuk mengungkapkan laporan keuangan yang diverifikasi. Ini merupakan bentuk transparansi yang memastikan akuntabilitas kepada pemegang saham dan masyarakat. Namun, mereka tidak diharuskan mengungkapkan semua detail strategis atau informasi sensitif yang dapat digunakan oleh pesaing, sehingga menjaga keseimbangan antara transparansi dan hak atas kerahasiaan bisnis. Contoh transparansi dalam laporan keuangan perusahaan publik dapat dilihat pada kasus PT Astra International Tbk di tahun 2023 ([www.astra.co.id/investor-relations?section=disclosure](http://www.astra.co.id/investor-relations?section=disclosure)). Sebagai perusahaan terbuka, Astra wajib mengungkapkan laporan keuangannya secara terbuka untuk memastikan akuntabilitas kepada pemegang saham dan masyarakat luas. Laporan ini mencakup data keuangan penting seperti pendapatan, laba, dan kewajiban, tetapi tidak mencakup informasi strategis atau sensitif yang dapat mengancam daya saing perusahaan. Dalam keseimbangan ini, transparansi harus diarahkan untuk mencapai kepentingan publik tanpa mengorbankan hak-hak sah perusahaan untuk menjaga kerahasiaan dalam aspek-aspek yang tidak relevan dengan kepatuhan hukum dan etika.

### **Pentingnya Transparansi dalam Administrasi Perpajakan**

Pengungkapan informasi adalah komponen utama dalam sistem penilaian mandiri yang menangani ketidakseimbangan antara informasi yang dimiliki oleh wajib pajak dan yang dapat diakses oleh administrasi pajak. Harapan untuk transparansi pajak telah meningkat secara global sejak awal 2000-an. Beberapa negara telah menerapkan berbagai aturan untuk mengungkapkan informasi terkait perencanaan pajak (Murphy, 2004). Tren ini semakin ditegaskan dan didorong oleh proyek BEPS OECD, khususnya melalui laporan dan rekomendasi dari pasal 12, tentang aturan pengungkapan wajib, dan pasal 13, tentang pelaporan per negara. Tujuannya adalah untuk menyediakan informasi yang lengkap dan relevan secara tepat waktu kepada administrasi pajak sehingga memungkinkan mereka untuk mengawasi dan menantang perencanaan pajak sesuai kebutuhan.

Menurut OECD, penambahan kewajiban pengungkapan untuk perantara dapat lebih efektif dalam mengurangi agresivitas perencanaan pajak. Dengan menerapkan kewajiban pengungkapan bagi wajib pajak dan konsultan mereka, diskusi tentang risiko pajak antara profesional dan klien bisa berubah. Sebelumnya, profesional dapat mengurangi risiko perencanaan agresif untuk klien dengan menawarkan perlindungan kontraktual jika administrasi pajak menantang perencanaan tersebut. Perlindungan ini dapat membuat perencanaan diterima oleh klien. Namun, dengan penerapan aturan pengungkapan, informasi tentang perencanaan harus diserahkan kepada administrasi pajak, dan sanksi yang ada akan meningkatkan risiko finansial baik bagi wajib pajak maupun konsultan jika informasi tersebut tidak diungkapkan. Ketika profesional memberi tahu klien bahwa perencanaan pajak yang direkomendasikan harus diungkapkan, hal ini juga menghilangkan kekhawatiran bahwa administrasi pajak mungkin akan mengetahui perencanaan tersebut dan melakukan audit.

Selain memengaruhi perilaku wajib pajak yang harus mengungkapkan informasi, data yang dikumpulkan dari pengungkapan wajib juga bermanfaat bagi pemerintah untuk merancang legislasi baru dan mengembangkan strategi verifikasi serta komunikasi (van Gerrevink et al., 2022). Dengan demikian, pemerintah dapat lebih efektif melawan perencanaan pajak agresif. Kewajiban pengungkapan ini tentu akan memengaruhi perubahan perilaku dan dapat mengubah pandangan tentang apa yang dianggap dapat diterima atau tidak. Meskipun perilaku etis idealnya diadopsi secara sukarela, pengungkapan wajib dapat memaksa perilaku etis. Selain itu, ini juga mendorong diskusi tentang perencanaan pajak dan dapat memodifikasi perilaku dalam jangka menengah hingga panjang. Ketika semua wajib pajak menyadari bahwa perusahaan dan konsultan mereka harus lebih transparan kepada administrasi pajak mengenai perencanaan pajak, kepercayaan dalam sistem dapat meningkat dan kepatuhan universal dapat didorong. Efek ini juga dapat diperkuat dengan membuat informasi pajak lebih banyak tersedia untuk publik.

Transparansi dapat digunakan sebagai alat manajemen untuk menunjukkan perilaku yang baik melalui diskusi (Oats & Tuck, 2019). Menanggapi tekanan publik dan perubahan standar transparansi, konsultan pajak sering menyarankan klien mereka untuk membangun narasi mengenai strategi pajak mereka guna mengelola risiko reputasi yang mungkin timbul. Bentuk transparansi ini dapat dianggap sebagai penyebarluasan informasi yang terkontrol. Namun, meningkatkan publikasi informasi pajak tidak selalu menghasilkan pemahaman yang lebih baik tentang apa yang dianggap sebagai penghindaran pajak yang tidak dapat diterima atau mengubah perilaku. Sebaliknya, hal ini dapat menyebabkan kebingungan lebih lanjut mengenai batasan yang dapat diterima, karena publik mungkin tidak sepenuhnya memahami penerapan dan tujuan hukum pajak. Meskipun transparansi tidak selalu menjadi solusi untuk perencanaan pajak yang tidak dapat diterima, ia merupakan alat yang berguna dan mungkin penting untuk membuka diskusi dan mendukung penerapan etika yang lebih besar dalam perpajakan.

Mengaitkan transparansi dalam administrasi perpajakan dengan unsur etika dapat dilakukan dengan memastikan bahwa transparansi bukan hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai fondasi untuk perilaku etis. Transparansi memungkinkan pengawasan yang lebih efektif oleh otoritas pajak dan publik, yang dapat mencegah tindakan penghindaran pajak yang tidak etis. Namun, untuk benar-benar mempromosikan perilaku etis, transparansi harus disertai dengan pendidikan dan diskusi etika dalam profesi perpajakan. Ini memastikan bahwa pelaku di sektor pajak tidak hanya mematuhi aturan secara teknis, tetapi juga mempertimbangkan

dampak moral dari tindakan mereka. Dengan demikian, transparansi menjadi alat yang memperkuat standar etika dalam perpajakan, mendorong praktik yang adil dan bertanggung jawab.

### Kesimpulan

Dari refleksi mengenai etika dalam perpajakan dan hubungannya dengan transparansi, saya menyimpulkan bahwa etika dan CSR berperan penting dalam mengevaluasi praktik pajak secara kritis, tetapi pengaruhnya secara mandiri terhadap keputusan perencanaan pajak cenderung terbatas. Oleh karena itu, transparansi menjadi alat yang penting. Perencanaan pajak biasanya didorong oleh analisis biaya-manfaat dan perspektif manajemen risiko. Namun, peningkatan pengawasan publik terhadap urusan pajak korporat dan persyaratan pengungkapan yang lebih ketat telah memberikan tekanan pada keputusan perencanaan pajak, menambahkan dimensi etika dalam manajemen risiko.

Perkembangan terbaru dalam industri perencanaan pajak telah menyoroti berbagai pihak yang terlibat, menimbulkan pertanyaan dan tuntutan untuk akuntabilitas. Wajib Pajak seharusnya tidak mengabaikan atau sekadar menanggapi kritik; sebaliknya, mereka perlu memanfaatkan kesempatan ini untuk mengevaluasi dan memperbaiki praktik pajak mereka guna memperkuat inisiatif yang mempromosikan standar perilaku yang lebih baik dalam perencanaan pajak. Seperti yang diungkapkan oleh berbagai akademisi, kerangka normatif institusi bisnis memainkan peran penting dalam membentuk pemikiran kewarganegaraan yang tepat di antara individu. Meskipun perencanaan pajak yang agak agresif mungkin selalu ada, idealnya, standar untuk kegiatan perencanaan pajak harus dikembangkan secara kolektif oleh semua pihak terkait. Ini akan membantu memperkuat pergeseran budaya menuju praktik pajak yang lebih bertanggung jawab.

Perusahaan dan konsultan pajak perlu memperhatikan bagaimana strategi perencanaan pajak mereka dipandang di luar konteks internal mereka. Mereka harus mempertimbangkan potensi dampak terhadap reputasi mereka jika terus melanjutkan perencanaan yang dipertanyakan. Meskipun transparansi penting untuk membatasi agresivitas perencanaan pajak, pengaruhnya terhadap etika mungkin lebih luas, yakni dengan memberikan kesempatan untuk mengubah pemahaman moral mengenai aktivitas perencanaan pajak bagi semua pihak yang terlibat.

### Daftar Pustaka

- Allingham, M. G. dan A. Sandmo. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1(3), hal. 323–338. doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2.
- Avci, E. (2017). A normative analysis to determine the goals of ethics education through utilizing three approaches: rational moral education, ethical acculturation, and learning throughout life. *International Journal of Ethics Education* 2(2), hal. 125–145. doi.org/10.1007/s40889-017-0032-4.
- Christensen, J. (2011). The looting continues: tax havens and corruption. *Critical Perspectives on International Business* 7(2), hal. 177–196. doi.org/10.1108/17422041111128249
- Corbacho, A. dan G. Schwartz. (2007). *Promoting Fiscal Discipline*, bab 5. International Monetary Fund. doi.org/10.5089/9781589066090.071.ch005.

- Dowling, G. R. (2014). The Curious Case of Corporate Tax Avoidance: Is it Socially Irresponsible?. *Journal of Business Ethics* 124(1), hal. 173–184. doi.org/10.1007/s10551-013-1862-4.
- Elbra, A., J. Mikler, dan H. Murphy-Gregory. (2023). The Big Four and corporate tax governance: From global disharmony to national regulatory incrementalism. *Global Policy* 14(1), hal. 72–83. doi.org/https://doi.org/10.1111/1758-5899.13150.
- Harrington, B. (2012). Trust and Estate Planning: The Emergence of a Profession and Its Contribution to Socioeconomic Inequality. *Sociological Forum* 27(4), hal. 825–846. www.jstor.org/stable/23362154.
- Hope, D. dan J. Limberg. (2022). The economic consequences of major tax cuts for the rich. *Socio-Economic Review* 20(2), hal. 539–559. doi.org/10.1093/ser/mwab061.
- Huseynov, F. dan B. K. Klamm. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance* 18(4), hal. 804–827. doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2012.06.005.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2020). *Kode Etik Akuntan Indonesia*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Otusanya, O. J. (2011). Corruption as an obstacle to development in developing countries: a review of literature. *Journal of Money Laundering Control* 14(4), hal. 387–422. doi.org/10.1108/13685201111173857.
- Killian, S., P. O'Regan, V. O'Regan, dan R. Lynch. (2023). How the game is played: The salience of ethical values in the field of tax work. Dalam *Research Handbook on Accounting and Ethics*, M. Brivot dan C. H. Cho (ed.), hal. 116–125. Edward Elgar Publishing. doi.org/10.4337/9781800881020.00017.
- Martin, B. (2006). Markets in Vice, Markets in Virtue. *Contemporary Sociology* 35(6), hal. 614–615. doi.org/10.1177/009430610603500643.
- Murphy, K. (2004). Aggressive tax planning: Differentiating those playing the game from those who don't. *Journal of Economic Psychology* 25(3), hal. 307–329. doi.org/10.1016/S0167-4870(03)00011-4
- Oats, L. dan P. Tuck. (2019). Corporate tax avoidance: is tax transparency the solution?. *Accounting and Business Research* 49(5), hal. 565–583. doi.org/10.1080/00014788.2019.1611726
- PER 25. (2010). *Peraturan Dirjen Pajak No.25/PJ/2010 tentang Pencegahan Penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*.
- PER 32. (2011). *Peraturan Dirjen Pajak No.32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa*.
- Picciotto, S. (2015). Indeterminacy, Complexity, Technocracy and the Reform of International Corporate Taxation. *Social & Legal Studies* 24(2), hal. 165–184. doi.org/10.1177/0964663915572942.
- Piotrowski, S. J. (2014). Transparency: A Regime Value Linked With Ethics. *Administration & Society* 46(2), hal. 181–189. doi.org/10.1177/0095399713519098.
- PMK 165. (2015). *Peraturan Menteri Keuangan No. 165/PMK.010/2015 tentang Penentuan besarnya perbandingan antara Utang dan Modal Perusahaan untuk keperluan penghitungan Pajak Penghasilan*. www.jdih.kemenkeu.go.id

- van Gerrevink, B., H. Atsma, dan J. Wong. (2022). Bringing tax transparency into focus – extractive industries. *International Tax Review*.
- Wildasin, D. E. (2003). Fiscal Competition: An Introduction. *Journal of Public Economic Theory* 5(2), 169–176. doi.org/https://doi.org/10.1111/1467-9779.00128.