

Implementasi Strategi Kepatuhan Pajak Restoran Dengan Pendekatan *Enforcement, Service Dan Trust Paradigm*

Wijayanah¹, Basuki²

Program Studi Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia¹

Program Studi Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia²

Abstract. *This study describes the implementation of compliance strategy in tax agencies of local government to improve restaurant tax compliance. Data were collected by interview, observation and document collection. This research is a qualitative descriptive with a case study approach. The results indicated that the compliance strategy must be implemented comprehensively combines enforcement paradigm, service paradigm and trust paradigm. Enforcement paradigm is implemented by auditing taxpayers who are indicated not to comply and taking firm action if taxpayer does not complete their tax obligations after various persuasive actions. Service paradigm is implemented in the form of tax regulations simplification, the use of Standard Operating Procedures in services, the provision of infrastructure to make it easier to comply in the form of modern technology-based services for registration, payment and reporting processes. Trust paradigm is pursued through the effective, efficient and accountable use of tax funds to increase public trust to the government.*

Keywords. *Enforcement; Restaurant tax; service; trust paradigm.*

Abstrak. Penelitian ini menggambarkan implementasi strategi kepatuhan pada instansi pajak pemerintah daerah untuk meningkatkan kepatuhan pajak restoran. Data penelitian dikumpulkan melalui wawancara, observasi dan pengumpulan dokumen. Penelitian ini berjenis deskriptif kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa strategi kepatuhan harus diimplementasikan secara komprehensif, mengkombinasikan *enforcement paradigma*, *service paradigma* dan *trust paradigm*. *Enforcement paradigma* diimplementasikan dengan melakukan audit wajib pajak yang terbukti tidak mematuhi peraturan perpajakan dan melakukan tindakan yang tegas jika wajib pajak tidak menyelesaikan kewajiban perpajakannya setelah berbagai tindakan persuasif dilakukan. *Service paradigma* diimplementasikan dalam bentuk simplikasi peraturan perpajakan, penggunaan Standart Operasional Prosedur dalam pelayanan, penyediaan sarana prasarana untuk mempermudah untuk patuh berupa layanan berbasis teknologi modern untuk proses pendaftaran, pembayaran dan pelaporan. Sedangkan *trust paradigma* diupayakan melalui penggunaan dana pajak secara efektif, efisien dan akuntabel untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat pada pemerintah.

Kata kunci. *enforcement; Pajak restoran; service; trust paradigm*

Corresponding author. Email: wijayanah-2018@feb.unair.ac.id¹, basuki@feb.unair.ac.id²

How to cite this article. Wijayanah, & Basuki. (2022). Implementasi Strategi Kepatuhan Pajak Restoran Dengan Pendekatan *Enforcement, Service Dan Trust Paradigm*. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 10(1), 103-116.

History of article. Desember 2021, Revision: Februari 2022, Published: April 2022

Online ISSN: 2541-061X. Print ISSN: 2338-1507. DOI: 10.17509/jrak.v10i1.36986

Copyright©2019. Published by Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Program Studi Akuntansi. FPEB. UPI

PENDAHULUAN

Penerapan otonomi daerah yang salah satunya melimpahkan kewenangan pengelolaan keuangan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah, dapat dipandang sebagai peluang dan tantangan bagi pemerintah daerah. Otonomi daerah memberikan peluang bagi daerah untuk menggali sumber-sumber pendapatan yang ada di daerah secara maksimal yang hasilnya

digunakan untuk memenuhi kebutuhan pelayanan publik. Otonomi daerah sebagai tantangan untuk menunjukkan upaya-upaya pemerintah daerah membiayai kebutuhan pembangunan di daerah. Berdasarkan portal data Kementerian Keuangan Republik Indonesia, sebagian besar sumber pendanaan pemerintah daerah bersumber dari sektor pajak, sebagaimana ditunjukkan pada tabel 1 berikut.

Tabel 1. Target PAD Pada APBD Daerah Se-Indonesia

Jenis PAD	(dalam triliun)				
	2016	2017	2018	2019	2020
Pajak Daerah	160,15	168,79	184,80	208,76	235,26
Retribusi Daerah	11,79	11,68	12,16	12,02	12,81
Hasil Pengelolaan kekayaan Daerah Yang Tidak Dipisahkan	7,57	7,67	8,53	9,15	9,92
Lain-Lain PAD Yang Sah	49,86	58,84	64,39	65,57	70,41

Sumber : Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2021

Kota Surabaya merupakan kota perdagangan dengan aktifitas bisnis yang sangat pesat. Pembangunan infrastruktur yang memadai menjadi salah satu pendorong tumbuhnya sektor usaha di Kota Surabaya. Data Badan Pusat Statistik Kota Surabaya (<https://surabayakota.bps.go.id>) menunjukkan bahwa kontribusi PDRB Kota Surabaya Atas Dasar Harga Berlaku Menurut Lapangan Usaha untuk kategori penyediaan akomodasi dan makan minum memberikan kontribusi yang relatif tinggi yaitu sebesar 16,16% pada tahun 2018, 16,45% pada tahun 2019 dan sebesar 15,44% pada tahun 2020. Kontribusi ini merupakan kontribusi terbesar ketiga setelah kategori perdagangan besar dan eceran, reparasi mobil dan sepeda motor dan kategori industri pengolahan. Sedangkan jika dilihat dari pengeluaran per kapita sebulan yang paling tinggi adalah dari sektor makanan dan minuman jadi sebesar 18,22% pada tahun 2018 dan sebesar 17,32% pada tahun 2019 (Badan Pusat Statistik, 2021). Hal ini dapat digunakan sebagai indikator tingginya transaksi makanan dan minuman jadi, yang tentunya selaras dengan pertumbuhan usaha restoran yang menjamur di Kota Surabaya.

Restoran merupakan objek pajak yang menjadi sumber pendapatan bagi pemerintah daerah tingkat kabupaten/kota. Potensi pendapatan yang besar menuntut pemerintah daerah untuk kreatif menggali potensi pendapatan sehingga dapat memberikan kontribusi pada Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara maksimal. Sistem *self assesment* dalam pemungutan pajak restoran, memungkinkan adanya peluang terjadi

penghindaran/penggelapan pajak yang sangat merugikan keuangan daerah. Pajak restoran yang dipungut dari konsumen seharusnya disetorkan ke kas daerah, namun justru sering disalahgunakan pengelola restoran sebagai pengumpul pajak. Kesadaran wajib pajak untuk patuh pada aturan perpajakan merupakan hal penting agar wajib pajak bersedia dengan sukarela memenuhi kewajiban perpajakannya. Berbagai faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak restoran antara lain kesadaran wajib pajak, kualitas pelayanan, pemeriksaan pajak, pengetahuan perpajakan dan sanksi perpajakan (Katini & Suardana, 2017; Sucandra & Supadmi, 2016; Trisnawati & Sudirman, 2015). Strategi meningkatkan kepatuhan wajib pajak dibahas dalam beberapa penelitian terdahulu sebagai upaya-upaya yang dilakukan instansi pajak untuk meningkatkan capaian penerimaan pajak. Berbagai penelitian dilakukan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan, sedangkan sesuai pengetahuan peneliti penelitian terkait implementasi strategi meningkatkan kepatuhan pajak masih sangat terbatas. Untuk itu, penelitian ini mengungkap implementasi strategi meningkatkan kepatuhan pajak restoran yang dilakukan sebuah instansi pajak pemerintah daerah.

Berbagai upaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak baik dengan cara pengenaan sanksi bagi pelanggar pajak, pengawasan maupun dengan meningkatkan kualitas layanan untuk mempermudah wajib pajak untuk patuh. Pemerintah daerah sebagai otoritas pajak sekaligus pihak yang mengelola

penerimaan pajak harus mampu menempatkan masyarakat yang merupakan wajib pajak sebagai klien yang berhak mendapat pelayanan yang memuaskan agar masyarakat mudah dan terdorong untuk patuh pada aturan perpajakan. Peningkatan kualitas layanan salah satunya dilakukan melalui modernisasi sistem perpajakan sebagaimana diungkap dalam penelitian D'Ascenzo (2015) yang membahas tentang modernisasi perpajakan yang semula berfokus pada kepentingan instansi menjadi berorientasi pada kepentingan klien (wajib pajak) untuk menciptakan kemudahan untuk patuh. (D'Ascenzo, 2015). Penggunaan teknologi dan simplifikasi proses dan aturan perpajakan berimplikasi pada efisiensi biaya, sehingga hal ini sangat penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Kustiawan *et al.*, 2019). Kemudahan berupa simplifikasi sistem dan prosedur perpajakan serta fasilitasi pelayanan secara *online* juga disarankan dalam penelitian (Kumalayani *et al.*, 2016) sebagai upaya untuk mempermudah wajib pajak restoran untuk patuh. Sedangkan bagi wajib pajak yang mempunyai keterbatasan pengetahuan dan skill dalam menggunakan aplikasi perpajakan untuk memenuhi kewajiban perpajakan harus diberikan edukasi dan informasi secara memadai sebagaimana diungkap dalam penelitian Susanti (2020) yang menyebutkan bahwa pengetahuan pajak dapat meningkatkan kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak. Oleh karena itu, masyarakat perlu diberi pemahaman secara intensif mengenai pengetahuan pajak melalui berbagai kegiatan, seperti seminar, pelatihan dan sosialisasi tentang perpajakan. Strategi untuk membantu wajib pajak patuh yang terkendala keterbatasan pengetahuan dan skill yang belum memadai dapat dilakukan melalui upaya edukasi dan pemberian informasi perpajakan dengan menyediakan berbagai alternatif media sesuai preferensi wajib pajak dan memberikan wadah yang memungkinkan wajib pajak untuk interaktif dengan otoritas pajak (Hasan, *et al.*, 2017; Kira, 2017) serta disampaikan tepat waktu menentukan keberhasilan strategi kepatuhan (Cyan *et al.*,

2017). Selain itu penyelenggaraan latihan secara berkala kepada wajib pajak dan menyediakan *call center* sangat membantu wajib pajak (Kira, 2017).

Penerapan *self assessment system* pada pengelolaan pajak restoran, membutuhkan pengawasan ketat untuk menghindari kecurangan wajib pajak dalam menghitung nilai pajak yang harus disetor. Penelitian Meyrissa *et al.* (2021) mempelajari penggunaan teknologi untuk mendukung pencegahan ketidakpatuhan dengan memantau ketepatan waktu dan jumlah pembayaran pajak daerah, yaitu dengan pemasangan *software* yang dipasang pada sistem yang digunakan wajib pajak untuk mencatat transaksi (Meyrissa *et al.*, 2021). Selain itu, otoritas pajak juga perlu melakukan pencegahan melalui pengawasan lapangan dan menjangkau wajib pajak yang tidak patuh dengan melakukan pendekatan berdasarkan risiko (*risk based approach*).

Penggunaan teknologi juga dapat dimanfaatkan dalam proses seleksi wajib pajak yang akan dilakukan audit. Gonzalez dan Velasquez (2013) dalam penelitiannya memanfaatkan *data mining* untuk melakukan karakterisasi dan deteksi wajib pajak yang potensial melakukan ketidakpatuhan pajak (Gonzalez & Velasquez, 2013). Penggunaan *data mining* meningkatkan efisiensi dan akurasi data untuk menentukan wajib pajak yang akan dilakukan pemeriksaan (Hsu *et al.*, 2015), sehingga berimplikasi positif pada peningkatan kinerja otoritas pajak (Cleary, 2011). Seleksi wajib pajak yang dilakukan secara tepat sangat penting untuk menghindari salah sasaran karena aktifitas pengawasan hanya berpengaruh positif untuk meningkatkan kepatuhan jika dilakukan pada wajib pajak yang tidak patuh atau beresiko melakukan ketidakpatuhan dan pengawasan berupa audit dapat memberikan pengaruh negatif (*backfire effect*) jika dilakukan pada wajib pajak yang patuh pajak (Gangl *et al.*, 2014). Oleh karena itu, untuk wajib pajak yang patuh, otoritas pajak sebaiknya menggunakan pendekatan alternatif untuk meningkatkan kepatuhan pajak, misal dengan

service dan/atau *trust paradigm*. Di sisi lain secara praktis, penelitian Sufi (2020) mengungkapkan salah satu strategi meningkatkan kepatuhan yang dilaksanakan Badan Pengelolaan Keuangan Kota Lhokseumawe adalah dengan memberikan sanksi bagi wajib pajak yang terlambat membayar pajak (Sufi, 2020). Pengawasan dan pemberian sanksi bagi pelanggar pajak perlu dilakukan karena pada penelitian Amalia (2019) membuktikan bahwa motivasi wajib pajak melakukan pembayaran pajak lebih didasarkan oleh *power* yang dimiliki oleh pemerintah, belum didasarkan atas kesadaran wajib pajak (Amalia, 2019). Pemberian sanksi dilaksanakan sebagai upaya penegakan hukum bagi wajib pajak yang tidak patuh pajak setelah dilakukan tindakan persuasif, sebagaimana yang diungkap Mangoting *et al* (2020) bahwa pada kondisi tertentu otoritas pajak perlu menggunakan kekuatan koersif dan legitimasi dalam menangani kepatuhan (Mangoting *et al.*, 2020).

Perspektif lain dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak yaitu dengan meningkatkan kepercayaan masyarakat pada pemerintah. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak lebih mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dibanding *power* yang dimiliki otoritas pajak dan secara praktis menunjukkan bahwa pihak berwenang (pemerintah) harus memastikan penggunaan uang pajak secara bijaksana dalam penyediaan barang dan jasa publik, menunjukkan keadilan dan kesetaraan di antara para wajib pajak. Hal ini akan meningkatkan kepercayaan dan kepatuhan pajak (Mas'ud *et al.*, 2019). Masyarakat sebagai pembayar pajak perlu mengetahui kemana uang yang mereka bayarkan dan merasakan manfaat pembangunan serta pelayanan sebagai hak mereka. Penggunaan dana pajak yang berkinerja dan bertanggung jawab dapat meningkatkan kepercayaan publik pada pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah harus terus berupaya meningkatkan kepercayaan masyarakat atas

penggunaan uang pajak yang dibayarkan karena kepercayaan masyarakat pada pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan masyarakat untuk membayar pajak (Amalia, 2019) sebagai kontribusi masyarakat pada pembangunan daerah khususnya untuk penyediaan layanan publik.

Berdasarkan latar belakang diatas, berbagai upaya dilakukan oleh instansi pajak untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Untuk itu, penelitian ini menentukan rumusan masalah terkait bagaimana implementasi strategi kepatuhan yang dilaksanakan instansi pajak di Kota Surabaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak restoran. Dengan mengacu pada rumusan masalah tersebut maka penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan dan menganalisis strategi kepatuhan yang dilaksanakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak restoran. Nilai tambah dari penelitian ini adalah peneliti menggambarkan implementasi strategi kepatuhan pajak secara komprehensif sesuai strategi yang direkomendasikan dalam penelitian Alm (2018) yaitu strategi kepatuhan pajak yang dilakukan otoritas pajak sebaiknya mencakup *enforcement paradigm*, *service paradigm* dan *trust paradigm*. Saat ini wajib pajak perlu diperlakukan sebagai klien, dan strategi yang diterapkan mengutamakan pelayanan yang *customer friendly*, meskipun tindakan *enforcement* berupa sanksi sebagai penegakan hukum juga masih diterapkan.

Enforcement paradigm dianggap sebagai strategi kepatuhan tradisional meliputi deteksi dan *punishment* yang dapat dilakukan pada tiga aspek utama administrasi perpajakan yaitu pendaftaran wajib pajak, pemeriksaan dan pemungutan pajak. *Service paradigm* merupakan strategi peningkatan layanan administrasi perpajakan yang ramah di semua lini pelayanan. Sedangkan *trust paradigm* merupakan paradigma yang mengedepankan kepercayaan wajib pajak pada otoritas pajak.

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini berjenis kualitatif deskriptif, yaitu penelitian yang memberikan penjelasan berdasarkan data penelitian

berupa rangkaian bahasa dalam bentuk teks. Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus, yaitu suatu penelitian yang mempelajari suatu fenomena di dalam konteks dunia nyata, dengan batas-batas antara fenomena dan konteks tak tampak dengan jelas serta memanfaatkan multisumber bukti. Obyek penelitian ini adalah Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah (BPKPD) yang merupakan instansi pajak pemerintah Kota Surabaya. Unit analisis penelitian ini yaitu implementasi strategi kepatuhan yang dilaksanakan oleh BPKPD Kota Surabaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak restoran. Sedangkan subjek penelitian adalah pegawai BPKPD Kota Surabaya yang menangani pajak restoran.

Data penelitian berupa data primer dan data sekunder yang diperoleh dari wawancara, observasi dan pengumpulan dokumen. Dokumen diperoleh dari dokumen dan rekaman arsip obyek penelitian. Penentuan informan dalam penelitian ini menggunakan teknik sampling purposive yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Penelitian ini mengambil 4 (empat) informan yang berkaitan erat dengan pengelolaan pajak restoran baik yang terkait dengan penentuan kebijakan maupun operasional pelayanan pajak restoran.

Informan dalam penelitian ini adalah pejabat dan pegawai yang bertugas menangani pajak restoran di kantor Pemerintah Kota Surabaya. Sedangkan pengamatan lapangan secara langsung dilakukan oleh peneliti untuk mendapat data lain yang relevan untuk mendukung hasil penelitian. Data yang telah dikumpulkan selanjutnya dianalisis menggunakan teknik kualitatif dengan tahapan analisis terdiri dari pengumpulan data, reduksi data, display data dan penarikan kesimpulan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kota Surabaya merupakan kota metropolitan dengan pertumbuhan kuliner yang cukup tinggi. Selaras dengan data pada Badan Pusat Statistik yang menunjukkan bahwa industri makanan dan minuman pada tahun 2017-2019 di Surabaya memberikan kontribusi relatif tinggi pada PDRB Kota Surabaya yaitu sekitar 36% hingga 40 % (<https://surabayakota.bps.go.id/publication/>), (Badan Pusat Statistik, 2021) Hal ini mendukung pajak restoran untuk memberikan kontribusi yang semakin meningkat pada Pendapatan Asli Daerah Kota Surabaya yang ditunjukkan dengan meningkatnya capaian target pajak restoran pada tahun 2017-2019, sebagaimana data berikut :

Tabel 2. Target Pajak Restoran Tahun 2017-2020 Kota Surabaya

Tahun	Target (dalam juta)	Realisasi (dalam juta)	%
2016	310.769	330.838	101,60
2017	366.162	386.793	105,63
2018	433.496	451.619	104,18
2019	537.257	538.860	100,30
2020	402.252	308.672	76,74

Sumber : Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah Kota Surabaya, 2021

Pajak restoran merupakan jenis pajak yang memberikan kontribusi sekitar 11,29% pada PAD selama tahun 2017-2019. Nilai ini merupakan kontribusi terbesar ketiga setelah

pajak bumi dan bangunan serta bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, sebagaimana disajikan pada tabel berikut :

Tabel 3. Kontribusi Realisasi Pajak Restoran Pada Pendapatan Asli Daerah

Tahun 2017-2019 Kota Surabaya

Tahun	2016	2017	2018	2019	2020
Kontribusi Pajak Restoran pada PAD	11,03%	10,76%	11,83%	13,41%	9,42%

Sumber : Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah Kota Surabaya, 2021 (data diolah)

Potensi pajak restoran yang besar merupakan peluang bagi Pemerintah Kota Surabaya untuk dapat merealisasikan sebagai pendapatan asli daerah. Namun di sisi lain, sistem perpajakan di Indonesia yang menetapkan pemungutan pajak restoran sebagai jenis pajak dengan *self assesment system*, memungkinkan wajib pajak untuk melaporkan dan membayar pajak dengan jumlah lebih rendah dari yang seharusnya, sehingga instansi pajak harus menerapkan strategi yang komprehensif untuk memaksimalkan capaian pendapatan pajak restoran. Indikator utama pencapaian kinerja instansi pajak adalah capaian realisasi pendapatan pajak dan salah satu faktor yang mempengaruhi capaian pendapatan pajak adalah tingkat kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, salah satu strategi instansi pajak adalah strategi meningkatkan kepatuhan pajak. Strategi ini meliputi bagaimana meningkatkan kepatuhan sukarela dari wajib pajak, maupun bagaimana tindakan berupa audit atau tindakan koersif sesuai aturan hukum untuk wajib pajak yang mempunyai tunggakan pajak (tingkat kepatuhan rendah).

Berdasarkan data hasil wawancara dengan informan, observasi dan data pendukung lainnya, berikut adalah implementasi strategi kepatuhan pajak restoran yang diimplementasikan instansi pajak Kota Surabaya sebagai upaya untuk mencapai target pendapatan pajak maupun sebagai upaya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak restoran yang diklasifikasikan sesuai paradigma penegakan hukum (*enforcement paradigm*), paradigma pelayanan (*service paradigm*) dan paradigma kepercayaan (*trust paradigm*).

Enforcement paradigm

Enforcement paradigm lebih memandang bahwa wajib pajak sebagai potensial kriminal

yang harus diawasi dan dicegah dari melakukan kecurangan pajak. Upaya pengawasan dan pemberian sanksi (*punishment*) sangat dominan dilakukan pada wajib pajak yang melakukan pelanggaran pajak. Pada strategi untuk meningkatkan kepatuhan pajak, *enforcement paradigm* dapat diterapkan dalam bentuk upaya perbaikan pada tiga aspek utama administrasi perpajakan yaitu pendaftaran wajib pajak, pemeriksaan dan pemungutan pajak, antara lain meningkatkan frekuensi dan kualitas audit, seleksi wajib pajak yang akan dilakukan audit, tukar menukar informasi antar instansi pemerintah, penerapan sanksi secara konsisten bagi pelanggar pajak, mempublikasikan hukuman penghindaran pajak di media sebagai jenis alternatif hukuman non-finansial, melakukan pemotongan sumber pendapatan bila memungkinkan (Alm, 2018).

Pajak restoran termasuk dalam jenis pajak dengan *self assesment sytem*, yaitu jenis pajak yang penghitungan dan pelaporan pajaknya dipercayakan pada wajib pajak. Penerapan *self assesment system* harus disertai dengan sistem pengawasan yang ketat. Strategi yang dilakukan oleh instansi pajak Kota Surabaya adalah melakukan pemantauan pelaporan dan pembayaran pajak melalui sistem informasi yang disebut *tax surveillance system* yaitu *software* aplikasi yang dipasang pada sistem yang dimiliki wajib pajak restoran yang terhubung dengan sistem perpajakan instansi pajak Kota Surabaya. Secara terintegrasi sistem ini berfungsi untuk mempermudah pelaporan wajib pajak dan sebagai media untuk melakukan pengawasan transaksi wajib pajak. Sistem tersebut merekam transaksi yang dilakukan wajib pajak secara *riil time*, sehingga jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak dapat langsung diketahui

fiskus. Saat penelitian ini dilakukan terdapat sekitar 935 objek pajak restoran yang terintegrasi dengan *tax surveillance system*. Keseluruhan hasil pelaporan wajib pajak melalui *tax surveillance system*, aplikasi *surabaya tax* yang berbasis *android* dan melalui *website* bagi wajib pajak yang dalam pencatatan transaksinya belum menggunakan peralatan elektronik serta pelaporan secara manual direkam dalam sebuah *database* pelaporan pajak.

Selanjutnya database dimanfaatkan untuk memantau kepatuhan pajak baik dari sisi ketepatan waktu pelaporan maupun kesesuaian jumlah pajak yang harus disetor. Analisis kepatuhan pajak dilakukan oleh tim pemeriksa pajak. Pemeriksa pajak melakukan analisis data pembayaran yang terekam dalam *database*, dimana data pembayaran yang menunjukkan penurunan yang drastis atau menunggak pembayaran akan dilakukan pemeriksaan lapangan berupa penungguan objek pajak untuk menghitung kewajiban pajak yang harus dibayar, kegiatan penungguan tanpa diketahui wajib pajak (*silent*) dan *cash opname*. Jika hasil pemeriksaan ditemukan ketidakpatuhan pembayaran atau pelaporan, maka wajib pajak harus menindaklanjuti dengan pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut. Namun jika wajib pajak tidak segera menyelesaikan kewajiban pajaknya sampai dengan waktu yang telah ditentukan, maka akan dilakukan tindakan *enforcement* selanjutnya. Berdasarkan hasil aktifitas pengawasan dan pemeriksaan telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) yang menambah penerimaan daerah pada tahun 2019 sebesar Rp384 juta dan tahun 2020 sebesar Rp110 juta. Penambahan penerimaan atas hasil aktifitas pengawasan ini menjadi pendukung perlunya aktifitas pengawasan yang merupakan penerapan *enforcement paradigm* sebagai upaya untuk meningkatkan kepatuhan pajak restoran. Dan sesuai informasi informan, aktifitas pengawasan dan pemeriksaan mempengaruhi keputusan wajib pajak untuk patuh, karena otoritas pajak melakukan tindakan yang riil dan akan

menambah beban finansial jika wajib pajak terbukti tidak patuh.

Peningkatan kualitas pengawasan dengan memanfaatkan database, menggunakan *software surveillance tax system* dan pemeriksaan lapangan mempersempit kesempatan wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak maupun manipulasi pajak. Penggunaan teknologi baik berupa *surveillance tax system*, penggunaan *smartphone (android)*, maupun *website* sangat membantu efektifitas aktifitas pengawasan dan efisiensi penggunaan sumber daya dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak.

Penerapan program *tax surveillance* pada pengelolaan pajak restoran oleh instansi pajak Kota Surabaya sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Meyrissa (2021) yang juga menggunakan teknologi untuk mendukung pencegahan ketidakpatuhan dengan memantau ketepatan waktu dan jumlah pembayaran pajak daerah yaitu dengan pemasangan *software* pada sistem yang digunakan wajib pajak untuk mencatat transaksi (Meyrissa *et al.*, 2021). Sedangkan proses seleksi wajib pajak yang akan dilakukan audit dengan memanfaatkan *database* atau *data mining* sesuai dengan penelitian yang dilakukan Gonzalez dan Velasquez (2013) yaitu penggunaan data mining untuk menjamin ketepatan sasaran dan juga berguna untuk meningkatkan efisiensi (Gonzalez & Velasquez, 2013; Hsu *et al.*, 2015), serta meningkatkan kinerja otoritas pajak (Cleary, 2011).

Selanjutnya bagi wajib pajak yang tidak segera menyelesaikan kewajiban perpajakannya secara tepat waktu akan dilakukan tindakan *enforcement* secara bertahap antara lain pengenaan sanksi denda administratif, pemberian surat peringatan, penempelan stiker tanda silang dan penagihan bersama kejaksaan. Pengenaan sanksi berupa denda sebesar 2% tiap bulan dengan maksimal selama 24 bulan sesuai dengan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah. Pemberian surat peringatan diberikan pada wajib pajak restoran yang belum membayar pajak hingga

jatuh tempo pembayaran merupakan langkah awal penagihan pajak. Penempelan stiker tanda silang pada objek pajak restoran sebagai bukti pelanggaran diberikan bagi wajib pajak restoran yang tidak segera menyelesaikan kewajiban perpajakannya setelah diberikan surat peringatan. Aktifitas penempelan stiker juga telah mendorong wajib pajak untuk membayar pajak. Hal ini didukung oleh data adanya pembayaran tunggakan pajak setelah dilakukan tindakan pemasangan stiker sebesar 6 milyar rupiah secara kumulatif dari tahun 2018 sampai dengan tahun 2020. Pemasangan stiker pelanggaran yang dilakukan secara intensif diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak restoran secara signifikan.

Jika dengan penempelan stiker tanda silang sebagai bukti pelanggaran dan mekanisme panagihan sudah dilakukan oleh otoritas pajak namun wajib pajak tidak segera menyelesaikan kewajiban perpajakannya, maka penegakkan hukum selanjutnya adalah melakukan penagihan bersama pihak penegak hukum, yaitu kerjasama dengan kejaksaan. Berdasarkan data dari informan, pada tahun 2019 terdapat wajib pajak restoran yang harus ditindaklanjuti dengan kerjasama dengan kejaksaan. Dan hasil dari penagihan dengan kejaksaan berhasil mencairkan tunggakan pajak sebesar 526 juta rupiah dari pajak restoran. Sedangkan tahun 2020 terdapat wajib pajak yang harus ditindaklanjuti dengan kerjasama dengan kejaksaan dan berhasil mencairkan tunggakan pajak sebesar 3,6 milyar rupiah dari pajak restoran. Meskipun upaya penegakan hukum bersama kejaksaan relatif baru dilaksanakan, namun telah memberikan hasil nyata yaitu terdapat sejumlah uang pemerintah yang diselamatkan. Untuk itu, penegakan hukum sangat diperlukan untuk menegakkan peraturan pajak, bila upaya pemberian layanan dan persuasive telah dilakukan oleh otoritas pajak. Berbagai penegakan hukum yang dilakukan otoritas pajak menunjukkan kepada masyarakat bahwa otoritas pajak mempunyai power dalam penegakan hukum perpajakan serta menunjukkan bahwa otoritas

pajak memberikan keadilan (*fairness*) bagi wajib pajak, yaitu apresiasi bagi wajib pajak yang patuh dan memberikan *punishment* bagi pelanggar pajak.

Enforcement paradigm yang diimplementasikan dengan tindakan riil oleh instansi pajak Kota Surabaya dalam pengelolaan pajak restoran selaras dengan penelitian Yunus (2017) yang membuktikan bahwa hukuman sangat mempengaruhi perilaku patuh wajib pajak (Yunus *et al.*, 2017), dan kondisi di Indonesia kepatuhan pajak masih dipengaruhi secara signifikan oleh kekuatan koersif otoritas pajak (Amalia, 2019), sehingga penegakan hukum sangat penting untuk meningkatkan kepatuhan pajak.

Service Paradigma

Sebagaimana diungkapkan oleh Alm (2018), terkait upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan pendekatan *service paradigma* yaitu melakukan peningkatan layanan administrasi perpajakan yang ramah di semua sektor pelayanan, antara lain meningkatkan edukasi pada wajib pajak, menyediakan layanan untuk membantu wajib pajak dalam melaporkan dan membayar pajak, meningkatkan layanan *customer service*, memperbaiki situs web instansi pajak, menyederhanakan pajak dan formulir pajak serta mempermudah pembayaran pajak. Pendekatan *service paradigma* memperlakukan wajib pajak lebih sebagai klien bukan sebagai kriminal (Alm, 2018).

Service paradigm diyakini sebagai strategi yang sedang populer dikembangkan untuk meningkatkan kepatuhan pajak, setelah banyak penelitian menunjukkan bahwa wajib pajak lebih patuh dikarenakan adanya pelayanan yang baik dari otoritas pajak dibanding sanksi yang diterapkan. Meskipun juga terdapat penelitian yang mengungkapkan bahwa wajib pajak patuh lebih dikarenakan komitmen wajib pajak untuk patuh dibanding kekuatan koersif maupun legitimasi (Mangoting *et al.*, 2020). Oleh karena itu, otoritas pajak harus meningkatkan kualitas pelayanan pajak dan mendorong sikap kooperatif wajib pajak.

Strategi meningkatkan kepatuhan pajak restoran yang dilakukan instansi pajak Kota Surabaya yang diimplementasikan dengan pendekatan *service paradigma* meliputi semua upaya untuk mempermudah wajib pajak untuk patuh dan meminimalisir biaya kepatuhan antara lain simplikasi peraturan, sistem dan prosedur administrasi, mengembangkan website yang komprehensif, penyediaan layanan berbasis elektronik dengan memanfaatkan teknologi terkini pada proses pendaftaran, pembayaran dan pelaporan serta menyediakan layanan *call center* dan *helpdesk*.

Simplikasi peraturan dilakukan dengan penetapan peraturan pajak restoran yang mudah dipahami dan diaplikasikan baik oleh petugas pajak maupun oleh wajib pajak. Peraturan penyelenggaraan restoran dituangkan dalam Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah. Dalam Peraturan Daerah tersebut diatur terkait mekanisme pengelolaan pajak restoran di Kota Surabaya meliputi penentuan objek dan subjek pajak, tarif pajak, sanksi dan sebagainya. Selanjutnya simplikasi prosedur dan administrasi perpajakan dilakukan dengan penetapan Sistem Prosedur Operasional (SOP) untuk memastikan pelayanan pajak restoran yang teratur dan konsisten antara lain: SOP Pelaporan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) Pajak Restoran, SOP Pelayanan Pendaftaran Wajib Pajak dan Objek Pajak baru, SOP Pembayaran e-SPTPD, SOP Pembayaran e-SPTPD Pajak Restoran. Dengan sistem perpajakan yang mudah dipahami, wajib pajak tidak enggan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Simplifikasi sistem perpajakan yang dilakukan instansi pajak Kota Surabaya merupakan salah upaya untuk meminimalisir biaya untuk patuh. Hal ini sebagaimana diungkap Musimenta (2020) yang menyatakan bahwa ketika sistem perpajakan menjadi lebih kompleks, maka biaya kepatuhan juga menjadi tinggi, yang pada akhirnya berpengaruh pada kepatuhan perpajakan (Musimenta, 2020). Dan juga diungkap oleh Farida dan David (2018) yang

menyatakan bahwa kepatuhan pajak menurun secara signifikan jika terdapat peningkatan biaya kepatuhan pajak, khususnya berhubungan dengan pemahaman hukum perpajakan yang kompleks, perubahan peraturan serta pemenuhan persyaratan kepatuhan sesuai aturan yang berlaku (Farida & David, 2018).

Kemudahan untuk patuh difasilitasi dengan pemanfaatan teknologi terkini dalam pendaftaran, pelaporan dan pembayaran. Kemudahan pendaftaran difasilitasi dengan mengembangkan website <https://bpkpd.surabaya.go.id> sehingga wajib pajak dapat melakukan pendaftaran secara *online*, tidak terbatas waktu dan tempat. Persyaratan dan proses pendaftaran secara lengkap terinformasikan dalam *website* yang dapat diakses dengan mudah, sehingga masyarakat juga mudah melakukan pendaftaran sebagai wajib pajak jika telah memenuhi kriteria sebagai wajib pajak restoran.

Kemudahan pelaporan dapat dilakukan secara *online* melalui sistem yang disebut *surveillance tax system*, yaitu sebuah *software* yang berfungsi untuk menghubungkan perangkat yang digunakan oleh wajib pajak untuk mencatat transaksi dengan *database* BPKPD sebagai instansi pajak sehingga data transaksi wajib pajak dapat terekam secara *riil time*. Dengan fasilitas ini nilai pajak yang harus disetor oleh wajib pajak dapat terekam dan dimonitor oleh otoritas pajak. Disamping itu, *software* ini juga memfasilitasi wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pelaporan secara otomatis. Selain *surveillance tax system*, instansi pajak Kota Surabaya juga mengembangkan aplikasi *surabaya tax* berbasis android untuk melakukan pelaporan secara *online*. Aplikasi *surabaya tax* diperuntukkan bagi wajib pajak yang pencatatan transaksinya belum menggunakan peralatan elektronik, sehingga mereka dapat menggunakan *handphone android* untuk melakukan pelaporan *online*. Sedangkan untuk wajib pajak yang masih mencatat transaksinya secara manual dapat menyampaikan laproan pajaknya melalui

website yang dikembangkan instansi pajak Kota Surabaya. Berbagai kondisi wajib pajak telah disediakan fasilitas untuk patuh pajak dengan baik, sehingga tidak ada alasan wajib pajak untuk tidak patuh dalam pelaporan pajak restoran.

Fasilitas kemudahan pembayaran pajak restoran yang diimplementasikan oleh instansi pajak Kota Surabaya adalah melakukan kerjasama dengan bank-bank nasional sehingga wajib pajak dapat memanfaatkan *channel-channel* yang dimiliki bank-bank tersebut untuk melakukan pembayaran pajak. Selain itu, instansi pajak Kota Surabaya juga memberikan layanan pembayaran melalui *teller* bagi wajib pajak restoran yang berkunjung ke kantor pajak Kota Surabaya, mengadakan layanan *drive thru* yang disediakan di beberapa lokasi dan layanan mobil keliling untuk mendekatkan layanan pada wajib pajak.

Pengembangan website yang komprehensif untuk mempermudah pendaftaran dan pelaporan, juga berfungsi sebagai sarana edukasi dan informasi. Masyarakat dapat mengakses website <https://bpkpd.surabaya.go.id> untuk mendapatkan berbagai informasi tentang pengelolaan pajak restoran di Kota Surabaya. Selain itu, layanan *call center* dan *help desk* dengan dukungan SDM yang mempunyai kompetensi disediakan untuk membantu wajib pajak yang membutuhkan konsultasi terkait pajak restoran. Kemudahan komunikasi antara wajib pajak dan otoritas pajak mendukung terjalinnya hubungan yang positif sehingga mendorong tumbuhnya kepatuhan wajib pajak.

Penggunaan teknologi dalam strategi kepatuhan pajak restoran untuk memberikan kemudahan pendaftaran, pelaporan dan pembayaran yang dilakukan oleh instansi pajak Kota Surabaya untuk meningkatkan kepatuhan selaras dengan penelitian D'Ascenzo (2015) yang mengungkapkan bahwa modernisasi perpajakan yang berfokus pada kepentingan wajib pajak untuk menciptakan kemudahan untuk patuh dapat memberikan keuntungan berupa efisiensi

biaya, peningkatan kepatuhan pajak serta mencegah penggelapan pajak (D'Ascenzo, 2015) dan sesuai dengan penelitian Kumalayani (2016) yang menyarankan fasilitas pelayanan *online* untuk mempermudah wajib pajak untuk patuh (Kumalayani *et al.*, 2016).

Sedangkan pemanfaatan *website* dan teknologi berbasis *android* yang dilakukan secara memadai sebagai sarana edukasi dan pemberian informasi sesuai preferensi wajib pajak selaras dengan penelitian Hassan *et al* (2016) yang menyatakan bahwa penyediaan *website* yang *user friendly* sangat membantu wajib pajak membutuhkan bantuan terkait perpajakannya (Hassan *et al.*, 2016). Sedangkan fasilitas *call center* dan *help desk* sesuai dengan penelitian Kira (2017) yang menyatakan bahwa penyelenggaraan latihan berkala dan penyediaan *call center* sangat membantu wajib pajak (Kira, 2017).

Trust Paradigma

Implementasi strategi kepatuhan dengan pendekatan *enforcement paradigm* dan *service paradigm* tidak serta merta dapat menjamin terwujudnya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*), namun diperlukan adanya *trust paradigm* untuk menciptakan hubungan saling percaya antara otoritas pajak dan wajib pajak (Randlane, 2016). Upaya mewujudkan kepercayaan wajib pajak pada otoritas pajak yang dapat dilakukan antara lain dengan menggunakan media massa untuk memperkuat kepatuhan pajak sebagai bentuk perilaku etis, mempublikasikan wajib pajak yang melakukan kecurangan pajak, menekankan hubungan pembayaran pajak dengan layanan publik yang diselenggarakan pemerintah, memberikan edukasi perpajakan pada kelompok tertentu, melibatkan organisasi lain untuk dipromosikan kepatuhannya, mencegah timbulnya asumsi bahwa kecurangan adalah hal yang dianggap 'baik-baik saja', menangani ketidakadilan secara etis (Alm, 2018). Pendekatan administrasi perpajakan yang dapat dipercaya masyarakat dicirikan oleh kesediaan untuk bekerja sama, terwujudnya iklim sinergis dan

intervensi minimal oleh otoritas pajak (kepatuhan sukarela), pendekatan personal dan penerapan tindakan koersif hanya jika diperlukan (Randlane, 2016).

Sebagai implementasi strategi kepatuhan dengan pendekatan *trust paradigm*, instansi pajak Kota Surabaya mewujudkan dalam bentuk penggunaan anggaran pemerintah daerah untuk memenuhi pelayanan publik yang memadai berupa layanan pendidikan dan kesehatan, infrastruktur, pengelolaan sampah, pembuatan taman-taman kota sebagai tempat wisata gratis bagi warga dan lain sebagainya. Dilihat dari sisi perencanaan anggaran, upaya penggunaan uang pajak untuk kepentingan publik diwujudkan dalam bentuk penyusunan perencanaan anggaran berbasis kinerja dengan komposisi belanja barang dan jasa, serta belanja modal mempunyai proporsi lebih besar daripada belanja pegawai. Rata-rata porsi belanja pegawai kurang dari 30% dari total belanja daerah, belanja barang dan jasa sekitar 40% dan belanja modal diatas 30%. Belanja pegawai mempunyai proporsi paling kecil dapat memberikan perspektif bahwa anggaran belanja daerah telah memprioritaskan belanja untuk memenuhi kepentingan atau layanan publik. Jika dilihat dari analisis *value for money* pelaksanaan anggaran menunjukkan performa yang baik dengan kinerja keuangan ekonomis, sangat efektif dan sangat efisien (Perdana *et al.*, 2020). Sedangkan dilihat dari sisi pertanggungjawaban ditunjukkan dengan opini Badan Pemeriksa Keuangan Wajar Tanpa Pengecualian selama lebih dari 5 tahun berturut-turut menjadi bukti komitmen Pemerintah Kota Surabaya menggunakan anggaran sesuai aturan yang berlaku dan memperhatikan prinsip akuntabilitas keuangan (<https://surabaya.go.id/>). Dengan berbagai upaya yang dilakukan pemerintah Kota Surabaya diharapkan kepercayaan masyarakat semakin meningkat dan menumbuhkan kesadaran masyarakat untuk patuh pajak secara sukarela sebagai kontribusinya terhadap pembangunan kota.

Upaya yang dilakukan pemerintah Kota Surabaya merupakan tindak lanjut riil dalam

membangun kepercayaan (*trust*) masyarakat untuk meningkatkan kepatuhan pajak karena kepercayaan wajib pajak kepada otoritas pajak lebih mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dibanding power yang dimiliki otoritas pajak dan secara praktis menunjukkan bahwa pihak berwenang (pemerintah) memastikan penggunaan uang wajib pajak secara bijaksana dalam penyediaan barang dan jasa publik (Mas'ud *et al.*, 2019). Penggunaan dana pajak yang berkinerja dan bertanggung jawab dapat meningkatkan kepercayaan publik pada pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah harus terus meningkatkan kepercayaan masyarakat atas uang pajak yang dibayarkan karena kepercayaan masyarakat pada pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan masyarakat untuk membayar pajak (Amalia, 2019) sebagai kontribusi masyarakat pada pembangunan daerah khususnya untuk penyediaan layanan publik.

SIMPULAN

Untuk meningkatkan kepatuhan pajak, otoritas pajak sebaiknya melakukan strategi yang mencakup ruang lingkup *enforcement paradigm*, *service paradigm* dan *trust paradigm*. Meskipun banyak penelitian yang berpendapat bahwa era baru sistem perpajakan adalah mengedepankan *service paradigm*, namun dalam implementasi di lapangan penegakan hukum berupa audit dan penerapan sanksi juga perlu ditegakkan. Penegakan hukum yang memadai diperlukan bagi wajib pajak yang melakukan ketidakpatuhan. Penegakan hukum merupakan upaya memberikan keadilan (*fairness*) bagi wajib pajak, dalam arti wajib pajak yang tidak patuh diberikan sanksi dan wajib pajak yang patuh diberikan pelayanan terbaik. Implementasi *enforcement paradigm* dan *service paradigm* tidak cukup untuk mewujudkan *voluntary compliance*, namun harus dilengkapi *trust paradigm*. Menurut peneliti, *trust paradigm* lebih pada upaya pemerintah daerah, otoritas pajak pada khususnya untuk membuktikan kepada masyarakat bahwa uang pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak digunakan untuk

sebesar-besarnya kemakmuran rakyat dalam bentuk penyediaan barang dan jasa layanan publik, sarana prasarana dan infrastruktur pembangunan daerah yang dapat dipertanggungjawabkan. Dengan demikian masyarakat dapat melihat dan merasakan manfaat hasil penggunaan uang pajak yang mereka bayar.

Oleh karena *enforcement paradigm*, *service paradigm* dan *trust paradigm* merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak, maka dalam mengembangkan strategi kepatuhan otoritas pajak harus mengemas ketiga paradigma tersebut sebagai satu kesatuan strategi yang dipraktikkan dalam aktifitas sehari-hari otoritas pajak, serta pemerintah daerah sebagai pengemban belanja daerah harus memperhatikan prinsip-prinsip penggunaan uang pajak secara efektif, efisien, transparan dan akuntabel agar kepercayaan (*trust*) masyarakat dapat terwujud secara luas. Selanjutnya iklim kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dapat terwujud secara berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

Alm, J. (2018). What Motivates Tax Compliance? *Journal of Economic Surveys*, 33(2), 353–388. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>

Amalia, F. A. (2019). Slippery Slope Frmaework : Motivasi Pembayaran Pajak dan kepatuhan Pajak. *EL MUHASABA: Jurnal Akuntansi (e-Journal)*, 12(1), 92–101.

Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah Kota Surabaya. (2021). *Laporan Keuangan Kota Surabaya Tahun 2016 s.d 2020*. <https://surabaya.go.id/>

Badan Pusat Statistik. (2021). *Distribusi PDRB Kota Surabaya Atas Dasar Harga Berlaku Menurut Lapangan Usaha, 2010-2020*. <https://surabayakota.bps.go.id>

Cleary, D. (2011). Predictive analytics in the public sector: Using data mining to assist better target selection for audit.

Proceedings of the European Conference on E-Government, ECEG, 9(2), 168–176.

Cyan, M. R., Koumpias, A. M., & Martinez-Vazquez, J. (2017). The effects of mass media campaigns on individual attitudes towards tax compliance; quasi-experimental evidence from survey data in Pakistan. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 70, 10–22. <https://doi.org/10.1016/j.socec.2017.07.04>

D’Ascenzo, M. (2015). Modernising the Australian Taxation Office: Vision, people, systems and values. *EJournal of Tax Research*, 13(1), 361–377.

Farida, A., & David, W. (2018). Tax costs and tax compliance behaviour in Kenya. *Journal of Accounting and Taxation*, 10(1), 1–18. <https://doi.org/10.5897/jat2017.0283>

Gangl, K., Torgler, B., Kirchler, E., & Hofmann, E. (2014). Effects of supervision on tax compliance: Evidence from a field experiment in Austria. *Economics Letters*, 123(3), 378–382. <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2014.03.027>

Gonzalez, P. C., & Velasquez, J. D. (2013). Characterization And Detection of Taxpayers With False Invoices Using Data Mining Techniques. *Expert Systems with Applications*, 40(5), 1427–1436. <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2012.08.051>

Hasan, A., Gusnardi, & Muda, I. (2017). Analysis of Taxpayers and Understanding Awareness Increase in Compliance with Taxpayers Individual Taxpayers. *International Journal of Economic Research*, 14(12). <http://www.serialsjournal.com>

Hassan, N., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2016). Improving Tax Compliance Via Tax Education - Malaysian Experience. *Malaysian Accounting Review*, 15(2), 1–15.

Hsu, K.-W., Pathak, N., Srivastava, J., Tschida, G., & Bjorklund, E. (2015).

- Data Mining Based Tax Audit Selection: A Case Study of a Pilot Project at the Minnesota Department of Revenue. *Annals Of Information System*, 221–245. https://doi.org/10.1007/978-3-319-07812-0_12
- Katini, N. K. O. Y., & Suardana, K. A. (2017). Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fiskus, Sanksi Administrasi Pada Kepatuhan Wajib Pajak Restoran. *E-Jurnal Akuntansi*, 19(1), 392–420.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2021). *Data APBD Seluruh Indonesia*. <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/portal/data/apbd>
- Kira, A. R. (2017). An Evaluation of Government TM Initiatives in Enhancing Small Taxpayers Voluntary Tax Compliance in Developing Countries. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(1), 253–267. <https://doi.org/10.6007/ijarafms/v7-i1/2687>
- Kumalayani, P. A., Sukarsa, M., & Yasa, I. N. M. (2016). Analisis Pengaruh Pemahaman, Penerapan Kebijakan Dan Kemudahan Administrasi Pajak Terhadap Kepatuhan Membayar Pajak Hotel Dan Restoran Di Kabupaten Badung. *ISSN : 2337-3067 E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 5(5), 1171–1196.
- Kustiawan, M., Zulhaimi, H., & Solikin, I. (2019). Strategic Effort to Improve Tax Compliance. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 65, 81–84. <https://doi.org/10.2991/icebef-18.2019.19>
- Mangoting, Y., Christopher, C., Kriwango, N., & Adriyani, W. (2020). Interaksi Komitmen Dalam Dinamika Kepatuhan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(2), 265–277. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.2.16>
- Mas'Ud, A., Manaf, N. A. A., & Saad, N. (2019). Trust and power as predictors to tax compliance: Global evidence. *Economics and Sociology*, 12(2), 192–204. <https://doi.org/10.14254/2071-789X.2019/12-2/11>
- Meyrissa, V. L., Taufik, & Bastomi. (2021). Pengawasan Terhadap Alat Perkam Transaksi (E-Tax) Pajak Restoran Berdasarkan Peraturan Bupati Sidoarjo No 47 Tahun 2015. *Jurnal Ilmiah Ilmu Hukum*, 27, 1204–1214.
- Musimenta, D. (2020). Knowledge Requirements, Tax Complexity, Compliance Costs and Tax Compliance in Uganda. *Cogent Business and Management*, 7(1), 1–20. <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1812220>
- Perdana, T. A., Budiantoro, R. A., Ibnu, F., & Sukono, F. (2020). Mengukur Kinerja APBD Kota Surabaya Analisis Value For Money. *Journal Inovasi*, 16(2), 339–346.
- Randlane, K. (2016). Tax Compliance as a System: Mapping the Field. *International Journal of Public Administration*, 39(7), 515–525. <https://doi.org/10.1080/01900692.2015.1028636>
- Sucandra, I. P., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Pemeriksaan Pajak, Pengetahuan Perpajakan Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Restoran. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(2), 1210–1237.
- Sufi. (2020). Strategi Pemerintah Kota Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Melalui Pajak Restoran. *Negotium : Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*, 3(1), 1–23.
- Trisnawati, M., & Sudirman, W. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak Hotel, Pajak Restoran, Dan Pajak Hiburan Di Kota Denpasar. 12, 975–1000.
- Yunus, N., Ramli, R., & Abu Hasan, N. S. (2017). Tax Penalties and Tax Compliance of Small Medium Enterprises (SMEs) in Malaysia. *International Journal of Business*,

WIJAYANAH¹, BASUKI² / *Implementasi Strategi Kepatuhan Pajak Restoran Dengan Pendekatan Enforcement, Service Dan Trust Paradigm*

Economics and Law, 12(1), 81–91.

<http://ijbel.com/wp-content/uploads/2017/07/ACC-342.pdf>