

SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW TERHADAP KONSEP OPTIMAL TAX

Seth Hosea¹⁾ dan Neni Susilawati²⁾

^{1,2}Ilmu Administrasi Fiskal, Universitas Indonesia

^{1,2}Gedung M, Jl. Prof. DR. Selo Soemardjan, Pondok Cina, Kecamatan Beji, Kota Depok, Jawa Barat 16424
E-mail: sethhosea2001@gmail.com¹⁾, neni.susilawati31@ui.ac.id²⁾

ABSTRAK

Perpajakan merupakan topik yang menarik untuk diteliti baik secara teoritis maupun empiris, karena dalam kehidupan nyata, pengumpulan pajak menjadi perhatian analitis para ilmuwan. Penerimaan pajak adalah sumber utama pendanaan untuk anggaran publik. Penerimaan pajak juga harus mengedepankan asas redistribusi yang berkontribusi untuk mengurangi ketidakseimbangan dalam masyarakat. Sebagian besar pemerintahan yang modern menerapkan kebijakan fiskal *redistributif*, dimana penghasilan orang kaya dikenakan pajak dengan tarif yang tinggi, sehingga orang miskin dapat merasakan redistribusi pendapatan. Salah satu sistem pajak yang dapat memenuhi kebijakan fiskal *redistributif* adalah pajak optimal. Pajak optimal banyak didiskusikan dan dikaitkan dengan konteks kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan. Namun, beberapa literatur mendefinisikan pajak optimal yang dikaitkan dengan konteks yang berbeda-beda, seperti pajak Pigouvian dan pajak *lump-sum*. Tujuan penelitian ini adalah untuk mempertegas definisi dari pajak optimal. Pajak optimal banyak dibahas oleh literatur yang beragam dengan penjelasan yang bervariasi. Metode penelitian yang digunakan peneliti adalah tinjauan pustaka sistematis yang didukung oleh pendekatan PRISMA sebagai strategi pelaporan dan NVivo untuk mengolah data kualitatif. Temuan dalam penelitian ini menghasilkan definisi dan konsep dari pajak optimal. Selain itu, hasil temuan penelitian dari konsep pajak optimal yang dikaitkan dengan konteks Pajak Penghasilan, pajak konsumsi, biaya administrasi, tarif pajak, asas perpajakan, isu lingkungan, kurva distribusi Pareto, dan kurva Laffer.

Kata Kunci: Pajak Optimal, Kesejahteraan Sosial, Kebijakan Pajak, Tarif Pajak, Administrasi Pajak

1. PENDAHULUAN

Seiring merebaknya pandemi Covid-19 di seluruh dunia pada awal tahun 2020, berbagai negara memberlakukan berbagai jenis pembatasan kegiatan ekonomi untuk memperlambat penyebaran virus (Rothert, 2021). Keputusan tersebut membuat negara-negara menghadapi sumber daya fiskal yang terbatas, ditandai dengan pengeluaran negara untuk membiayai wabah Covid-19 sangat besar dan utang negara yang membengkak (Barbu dkk., 2022). Untuk menghadapi tantangan tersebut, diperlukan kebijakan yang cepat dan tepat untuk mengoptimalkan sistem perpajakan, sekaligus kehati-hatian bagi pemerintah dalam merumuskan kebijakan (Neisser, 2021). Walaupun saat ini pandemi mulai meredam, pemerintah tetap harus membuat lingkungan fiskal dan alokasi sumber daya anggaran yang optimal untuk keberlanjutan pembangunan sosial-ekonomi (Apostu dkk., 2019). Penerimaan pajak adalah sumber utama pendanaan untuk anggaran publik (Barbu dkk., 2022), sekaligus melaksanakan asas redistribusi yang berkontribusi untuk mengurangi ketidakseimbangan dalam masyarakat (Apostu dkk., 2019).

Sebagian besar pemerintahan yang modern menerapkan kebijakan fiskal *redistributif*, dimana penghasilan orang kaya dikenakan pajak dengan tarif yang tinggi, sehingga orang miskin dapat merasakan redistribusi pendapatan (Bakiş dkk., 2015). Dengan demikian, pajak dipungut sebagai fondasi utama dari fungsi sebuah negara (Brederode dan Majerova dalam

Dobrovič dkk., 2018). Salah satu sistem pajak yang dapat mengedepankan fungsi sebuah negara adalah pajak optimal (*optimal tax*) yang memiliki fokus utama bukan hanya untuk memaksimalkan penerimaan negara saja, tetapi juga untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial (Barbu dkk., 2022). Namun, tidak dapat dihindari bahwa pajak optimal seringkali menimbulkan biaya yang cukup memberatkan Wajib Pajak (Reid, 2016), sehingga sistem pajak optimal yang baik dan efektif harus mencerminkan sistem pajak yang dapat mencukupi penerimaan negara, sekaligus tidak menimbulkan beban administrasi, dan transparan (Šimelytė, Antanavičienė Brederode, Majerová dalam Dobrovič dkk., 2018).

Banyak pembuat keputusan ekonomi prihatin mengenai optimalisasi struktur pajak (Barbu dkk., 2022). Kesehatan sistem fiskal dan alokasi sumber daya anggaran yang optimal bagi sebuah negara, dapat mendukung kebijakan pembangunan sosial-ekonomi yang berkelanjutan (Apostu dkk., 2019). Menurut Barbu dkk. (2022), kebijakan fiskal dapat digunakan untuk menemukan pajak yang optimal dengan membentuk pendapatan anggaran yang diperlukan untuk menutupi pengeluaran publik. Langkah pertama yang harus dilakukan sebuah negara dalam mencapai pajak yang optimal adalah dengan merumuskan rencana alokasi anggaran yang optimal (Gerritsen, 2016). Literatur mengenai perpajakan yang optimal rata-rata bersifat welfaris, artinya dalam implementasi pajak yang optimal, pemerintah sebuah negara biasanya memaksimalkan tujuan utilitarian (Henry de Frahan & Maniquet, 2021).

Namun, perpajakan bukan satu-satunya instrumen bagi pemerintah untuk mencapai kesejahteraan sosial (Griffith dkk., 2019).

Pada mulanya, teori pajak optimal datang dari ilmuwan bernama Mirrlees (1971) yang menyajikan analisis tentang pajak optimal untuk pajak langsung dan pajak tidak langsung dalam rangka meningkatkan kesejahteraan sosial (Malecka-Ziembińska dan Ziembiński, 2020). Menurut Weisbach dkk. (2014), teori pajak optimal mempertimbangkan desain sistem pajak yang mengutamakan fungsi kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan. Lalu, Bargain dkk. (2021) menjelaskan bahwa antara kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan ada kaitan erat, yang diilustrasikan dengan redistribusi pendapatan pajak dari individu yang kaya kepada individu yang miskin. Dalam hal ini, tujuan utama pemerintah di dalam sistem pajak optimal adalah mengimplementasikan fungsi kesejahteraan sosial (Kanbur dkk., 2018; Komura dkk., 2019). Tidak hanya itu, sistem pajak yang optimal seyogyanya memperhatikan asas stabilitas, kepastian, dan kecukupan pada penerimaan negara sebagai anggaran untuk belanja negara (Barbu dkk., 2022). Disisi lain, pajak yang optimal juga dapat berfungsi untuk meningkatkan moral dan kepatuhan Wajib Pajak (Simonovits, 2013).

Menurut Barbu dkk. (2022), literatur mengenai pajak optimal memberikan gambar, prinsip ilmiah, dan temuan empiris yang menjelaskan tren perpajakan yang optimal. Teori optimalisasi telah mengalami perkembangan dan berhasil memberikan solusi sistematis yang dapat memecahkan permasalahan pajak yang optimal baik di tingkat individu, maupun organisasi. Dalam perkembangan teorinya, optimalisasi pajak bertugas untuk mengidentifikasi satu atau lebih solusi yang dapat memecahkan kendala yang ada dalam perekonomian. Walaupun literatur mengenai pajak optimal terus bertumbuh, tetapi hanya beberapa studi literatur saja yang memiliki fokus pada kesetaraan dan redistribusi pendapatan di sebuah negara (Fabre, 2018).

Banyak literatur pajak optimal yang menilai bahwa salah satu kebijakan fiskal yang paling ampuh untuk meningkatkan kesejahteraan sosial adalah *Pigouvian Tax*. Sebagai contoh, menurut Li (2015) salah satu pajak optimal yang dapat mengembalikan alokasi sosial yang optimal adalah pajak *Pigouvian*. Pajak *Pigouvian* didefinisikan sebagai pajak yang dikenakan terhadap kegiatan yang menghasilkan eksternalitas negatif. Menurut Rawi dkk. (2018), bentuk dari aktivitas yang menghasilkan *eksternalitas* negatif adalah penggunaan kendaraan bermotor. *Eksternalitas* negatif dari kendaraan bermotor mengalami peningkatan dari tahun ke tahun, sehingga diperlukan tindakan yang efektif untuk mengurangi *eksternalitas* tersebut. Beberapa negara di dunia semangat untuk melindungi lingkungan mereka dengan menerapkan pajak yang tinggi terhadap aktivitas yang menghasilkan *eksternalitas* negatif (Rawi dkk., 2018)

2. RUANG LINGKUP

Penelitian ini ingin menemukan definisi dari pajak optimal yang berasosiasi dengan banyak konteks dalam ruang lingkup perekonomian. Penelitian ini akan menampilkan hasil dengan mempertegas definisi dari pajak optimal sebagai pajak yang efektif dalam rangka untuk meningkatkan kesejahteraan sosial dan perekonomian negara.

3. BAHAN DAN METODE

Penelitian ini menggunakan strategi pendekatan tinjauan pustaka sistematis (SLR) dalam ruang lingkup ilmu pengetahuan sosial yang dipelopori oleh Petticrew dan Roberts (2006). Metode penelitian SLR dimulai dengan menggabungkan sumber data sekunder dan melakukan sintesis dari penelitian sebelumnya. Dalam rangka membuat format teks yang teratur, peneliti menggunakan bentuk SLR meta sintesis dan deklarasi PRISMA (*Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analysis*). Bentuk SLR meta sintesis dilakukan dengan menggunakan perangkat lunak pengolah data kualitatif NVivo. Penelitian tinjauan pustaka sistematis dipilih untuk mengurangi kesalahan dalam mengidentifikasi, menilai, dan mensintesis seluruh studi yang relevan untuk menjawab pertanyaan penelitian (Petticrew dan Roberts, 2006).

Penelitian ini menggunakan tujuh tahapan tinjauan pustaka sistematis yang dikemukakan oleh Petticrew dan Roberts (2006), yaitu mendefinisikan pertanyaan penelitian, menentukan jenis penelitian, melakukan pencarian literatur yang komprehensif, menyaring hasil pencarian literatur, menilai studi literatur yang dipilih, menyintesis studi literatur, dan menilai heterogenitas antar literatur. Untuk menemukan jawaban atas pertanyaan penelitian, peneliti mulai mencari sumber studi literatur dari database online yang bereputasi melalui perangkat lunak The Publish or Perish (PoP) dan Mendeley untuk menyaring dan mengintegrasikan seluruh temuan. Di dalam mencari literatur, peneliti menggunakan teknik PICO (*Population, Intervention, Compare, and Outcome*), sementara metode PRISMA digunakan untuk strategi pelaporan. PRISMA adalah kumpulan item minimum berbasis bukti untuk pelaporan dalam tinjauan sistematis dan meta-analisis. PRISMA digunakan sebagai dasar untuk pelaporan tinjauan sistematis dengan tujuan mengevaluasi intervensi, mengevaluasi etiologi, prevalensi, diagnosis, dan prognosis (PRISMA-Statement, 2021). Selanjutnya, langkah-langkah dalam pelaporan PRISMA untuk tinjauan pustaka sistematis yaitu :

1. Identification

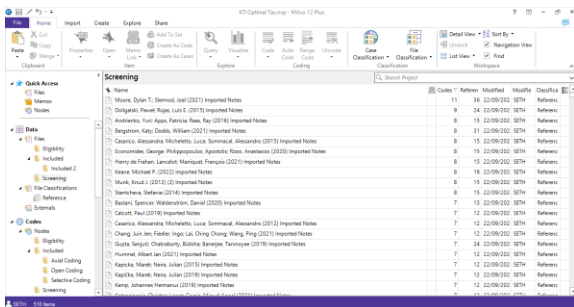
Bagian ini menentukan kualitas tinjauan pustaka sistematis bergantung pada tahapan pencarian studi literatur yang relevan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Perangkat lunak NVivo membantu peneliti meningkatkan akurasi studi kualitatif, memproses analisis data dengan akurat dan transparan, serta menghemat waktu peneliti dalam

menganalisis studi literatur yang jumlahnya banyak (Zamawe, 2015). Pertama, untuk menjawab pertanyaan penelitian, peneliti mencari studi literatur dengan *database* bereputasi melalui perangkat lunak PoP dan Mendeley. Peneliti memulai pencarian studi literatur terindeks *Scopus* dengan teknik *apostrophe operators*. Pada panel pencarian kata kunci, peneliti memasukkan kata “*Optimal Tax*” dengan rentang waktu pencarian tahun 2012 hingga tahun 2021, sehingga menghasilkan 508 studi literatur. Lalu, teknik yang serupa juga diterapkan pada panel pencarian Mendeley, sehingga menghasilkan 1939 studi literatur. Dengan demikian, total studi literatur yang ditemukan peneliti pada tahap pertama berjumlah 2447, yang seluruhnya diintegrasikan ke dalam Mendeley untuk selanjutnya diproses oleh peneliti.

2. Screening

Merupakan langkah kedua setelah peneliti melakukan identifikasi. Pada tahapan ini peneliti melakukan *screening* terhadap 2447 literatur dalam aplikasi Mendeley. Pertama, peneliti melakukan *screening* meta-data dengan melakukan *update details* berisi nama peneliti, tahun terbit, dan jenis publikasi, sehingga sisa literatur menjadi 967. Lalu, peneliti melakukan penghapusan terhadap literatur yang terdeteksi memiliki duplikat, sehingga sisa literatur menjadi 901. Kemudian, sisa literatur tersebut dibawa pada aplikasi NVivo untuk dilakukan *screening* lanjutan.

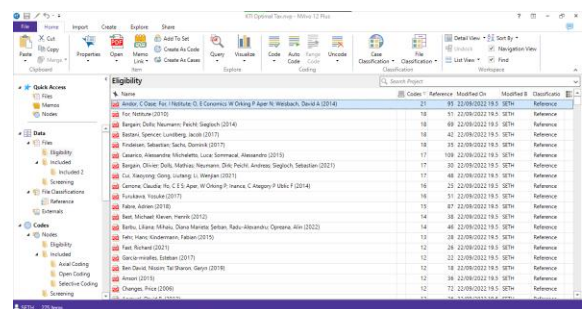
Terhadap 901 artikel, peneliti lebih lanjut melakukan *screening full* meta-data, yang mengandung abstrak dan kata kunci, sehingga jumlah literatur berkurang menjadi 854 literatur. Selanjutnya, NVivo menyediakan fitur *auto code* dan *cluster analysis* yang mengizinkan peneliti untuk meringkas dan menemukan similaritas tema-tema literatur ke dalam beberapa kata penting untuk menjawab pertanyaan penelitian. Peneliti juga menggunakan *Pearson correlation coefficient* dalam mengukur similaritas kata. Fitur *cluster analysis* ditampilkan ke dalam bentuk dendrogram atau *cluster map* yang menghubungkan kata-kata literatur ke dalam beberapa tema. Dalam tahapan ini, jumlah literatur tereduksi sehingga menyisakan total 510 literatur, yang diilustrasikan dalam Gambar 1.



Gambar 1. Screening Data Pada NVivo

3. Eligibility Criteria

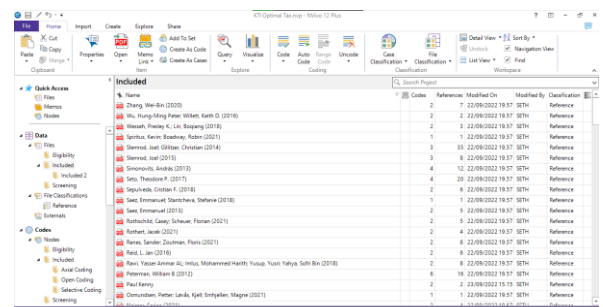
Setelah seluruh prosedur *screening* dilalui, peneliti menarik 510 literatur ke dalam aplikasi Mendeley. Tahapan selanjutnya, peneliti mencari publikasi teks lengkap untuk penilaian kriteria literatur dalam Mendeley. Pada tahapan ini, literatur yang dapat diunduh melalui akses jurnal terbuka adalah artikel jurnal dan buku, dengan total 276 literatur yang diilustrasikan dalam Gambar 2. Kemudian, peneliti melakukan *manual coding* untuk fokus menemukan tema, interpretasi, dan teori untuk menjawab pertanyaan penelitian (Zamawe, 2015). Tahapan ini mengharuskan peneliti untuk membaca artikel satu per satu secara induktif, dan pada tahapan ini tidak ada literatur yang direduksi.



Gambar 2. Eligibility Criteria Pada NVivo

4. Quality Appraisal (Included)

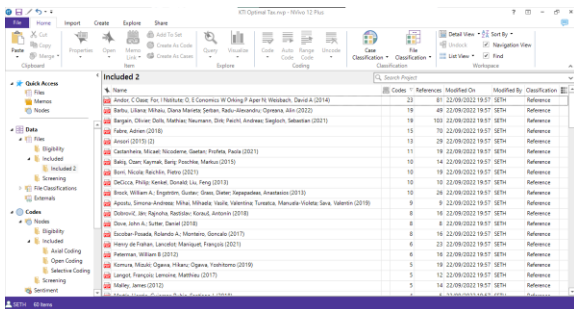
Pada tahapan ini, peneliti dapat memutuskan literatur apa saja yang akan digunakan sebagai referensi untuk menjawab pertanyaan penelitian. Setelah melalui tahapan eligibility, peneliti meninjau kembali 276 literatur untuk dievaluasi dan dinilai secara kritis (Okoli, 2015). Setelah melalui proses penilaian kritis, 194 literatur berkurang karena tidak dapat menjawab pertanyaan penelitian, sehingga literatur tersisa 82 buah yang dimasukkan ke dalam folder baru di NVivo dengan nama “*Included*”, diilustrasikan dalam Gambar 3.



Gambar 3. Quality Appraisal (Included) Pada NVivo

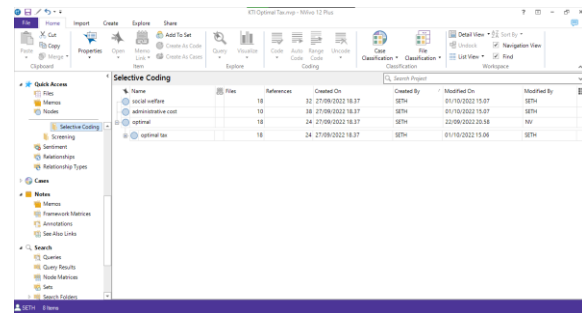
5. *Data Extraction and Synthesis of Findings*

Pada tahapan ini, peneliti menganalisis data yang diperoleh dari literatur yang dikumpulkan menggunakan teknik kualitatif dengan metode sintesis (Petticrew and Roberts, 2006). Dengan aplikasi NVivo, peneliti kembali menggunakan fitur auto code dan melakukan *manual coding* untuk mengesktrak data dari 82 artikel yang sudah melewati tahap *quality appraisal*. Hasil dari *auto code* dan *manual code* mengharuskan 23 literatur direduksi karena literatur tersebut tidak memiliki kode yang mencukupi untuk menjawab pertanyaan penelitian, lalu dibuatkan folder baru dengan nama “Included 2”, yang diilustrasikan dalam Gambar 4.



Gambar 4. *Included 2* Pada NVivo

Fitur *auto code* menghasilkan istilah “*Optimal*” dan *manual coding* menghasilkan istilah “*Social Welfare*” “*Administrative Cost*”, dan “*Optimal Tax*” yang diilustrasikan dalam Gambar 5.

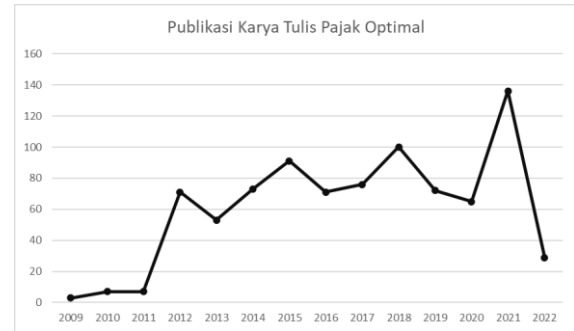


Gambar 5. *Selective Coding* Pada NVivo

4. PEMBAHASAN

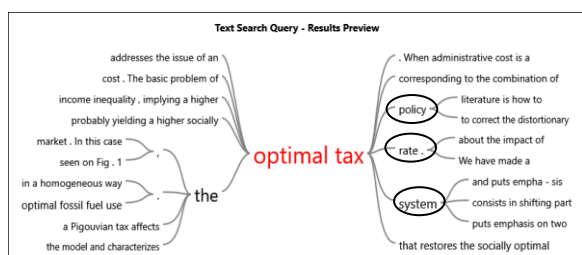
Tulisan mengenai pajak optimal mulai mengalami peningkatan sejak tahun 2012 dan puncaknya ada pada tahun 2021. Hal tersebut dapat dilihat pada Gambar 6. Pajak optimal banyak didiskusikan dan dikaitkan dengan konteks kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan Lockwood dan Weinzierl (2014). Studi pajak optimal

juga biasanya berkaitan dengan keputusan individu dalam membelanjakan pendapatannya, penurunan tarif pajak atau kenaikan tarif pajak yang menyesuaikan kondisi untuk memaksimalkan fungsi kesejahteraan sosial (Gerritsen, 2016). Lalu, pajak optimal juga dapat berasosiasi dengan konteks biaya administrasi (Jaqua dan Schaffa, 2022) dan keadilan serta efisiensi pajak (Dobrovič dkk., 2018).



Gambar 6. Karya Tulis tentang Pajak Optimal

Penelitian tinjauan pustaka sistematis ini ingin menegaskan definisi dari pajak optimal. Dengan strategi pelaporan PRISMA, 60 literatur dianalisis oleh perangkat lunak NVivo. Pertama, Peneliti mengidentifikasi berbagai definisi mengenai pajak optimal. Awal mulanya, teori pajak optimal datang dari Mirrlees (1971) yang menyatakan bahwa pemerintah harus memaksimalkan kesejahteraan sosial dengan menggunakan sistem tarif pajak yang progresif untuk meningkatkan penerimaan negara (Rawi dkk., 2018). Kemudian, hampir seluruh literatur menggunakan teori Mirrlees dan mendefinisikan pajak optimal dengan berbagai penjelasan yang hampir serupa. Pajak optimal adalah instrumen fiskal yang memerhatikan kesejahteraan sosial dan menuntut pemerintah untuk melakukan redistribusi pendapatan yang adil (Hummel, 2021). Pendapat lain diungkapkan Rawi dkk. (2018), pajak optimal adalah sistem pajak yang dipilih untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial individu dan biasanya fiskus dinilai sebagai utilitarian yang mengutamakan kepuasan individu. Lalu, pajak optimal juga dapat didefinisikan sebagai rezim pajak yang memaksimalkan kesejahteraan sosial (Reid, 2016). Pendapat serupa juga diutarakan oleh Rothert, (2021), dimana pajak optimal adalah pajak yang dapat mendistribusikan pendapatan secara optimal dengan tarif pajak yang strategis. Berdasarkan hasil dari *run text search query*, pajak optimal memiliki tiga tema yang berkaitan dengan kebijakan, tarif, dan sistem. Hal tersebut dapat dilihat pada Gambar 7.



Gambar 7. Hasil Pencarian Pratinjau Query pada "Optimal Tax" Yang Termasuk Dalam Tinjauan

Selanjutnya, Seto, (2017) mendefinisikan pajak optimal sebagai sistem pajak alternatif yang mewajibkan Wajib Pajak untuk membayar sejumlah uang tetap sesuai dengan tarif marjinal yang ditetapkan. Pajak optimal tidak hanya dirumuskan untuk penerimaan negara saja, tetapi dibuat untuk memaksimalkan kepuasan rumah tangga yang dapat diukur melalui ketersediaan barang publik, modal, dan konsumsi yang dibiayai dari penerimaan pajak (Zhang, 2020). Pajak optimal dapat dikatakan sebagai pajak yang tidak mendistorsi perilaku konsumsi individu dan berdampak positif bagi kesejahteraan masyarakat (Apostu dkk., 2019). Pajak optimal juga dapat disebut sebagai keseimbangan kebijakan yang dinamis bagi regulator untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial (Martín-Herrán & Rubio, 2018). Terakhir, pajak optimal seringkali dicirikan sebagai fungsi distribusi pendapatan yang menyejahterakan masyarakat (Henry de Frahan & Maniquet, 2021).

4.1 Perbedaan Interpretasi Pengertian Pada Pajak Optimal

Pajak optimal sering dijelaskan sebagai suatu sistem kebijakan fiskal yang di regulasi oleh pemerintah. Sistem pajak optimal adalah sistem yang mengurangi kerugian penerimaan pajak sebesar mungkin (Barbu dkk., 2022). Pendapat lain diutarakan oleh Komura dkk. (2019), bahwa untuk menerapkan sistem pajak yang optimal, pemerintah hendaknya memaksimalkan fungsi kesejahteraan sosial. Sementara itu, menurut Castanheira dkk. (2021), sistem pajak optimal yang dibuat pemerintah harus meminimalkan beban berlebih (*excess burden*) dalam administrasi pajak, lalu meningkatkan pendapatan negara sekaligus meningkatkan redistribusi pendapatan. Pernyataan lain Barbu dkk. (2022) menjelaskan, bahwa sistem perpajakan yang optimal adalah sistem yang mengedepankan asas keadilan, kesetaraan, dan ketidakberpihakan.

Pajak Optimal juga mengisyaratkan tentang bagaimana mengembangkan sistem perpajakan yang efisien, sehingga biaya perpajakan dapat ditekan dengan cara yang terbaik (Lisi, 2015). Sistem pajak optimal dirumuskan oleh pemerintah untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial (Komura dkk., 2019). Pendapat serupa juga diutarakan oleh Barbu dkk. (2022) yang

menjelaskan bahwa sistem perpajakan yang andal adalah sistem pajak yang optimal, dengan memperhatikan asas stabilitas, kepastian, dan kecukupan penerimaan negara. Dengan demikian sistem pajak optimal tidak boleh terisolasi dari kebijakan publik lainnya, sebagai contoh sistem pajak optimal berjalan linear dengan kebijakan kesejahteraan sosial (Barbu dkk., 2022).

Pajak optimal juga dijelaskan dapat memenuhi tujuan tertentu. Kebijakan pajak optimal dapat digunakan untuk memperbaiki efek distorsi yang diciptakan oleh adanya eksternalitas (Escobar-Posada & Monteiro, 2017). Dalam konteks pajak yang optimal, pemerintah dituntut untuk mendukung orang miskin dengan mengenakan pajak yang lebih banyak pada orang kaya, sehingga pemerintah dapat mendistribusikan pendapatan kepada orang miskin (Angelopoulos, 2012). Pendapat serupa juga diutarakan oleh Barbu dkk. (2022) bahwa yang utama dari tujuan pajak optimal adalah kesejahteraan sosial bukan pendapatan negara, karena penurunan kesejahteraan sosial justru berdampak pada penurunan pendapatan negara. Pendapat yang berbeda datang dari Simonovits (2013), bahwa pajak yang optimal dapat dijadikan fungsi untuk meningkatkan moral dan kepatuhan Wajib Pajak. Secara garis besar, pajak optimal diterapkan untuk keberlanjutan fiskal dan anggaran sebuah negara (Barbu dkk., 2022). Pajak optimal juga memiliki peranan penting dalam redistribusi pendapatan dan kesejahteraan sosial (Olovsson, 2014). Dengan demikian, pajak optimal membawa kesejahteraan yang besar dalam perekonomian negara (Langot & Lemoine, 2017).

Pajak optimal dipandang sebagai sebuah teori yang mengedepankan asas-asas perpajakan. Teori pajak optimal harus mempertimbangkan desain sistem pajak yang mengacu pada aturan sosial, distribusi pendapatan, dan kendala informasi mengenai Wajib Pajak yang dihadapi pemerintah (Weisbach dkk., 2014). Pendapat lainnya adalah teori pajak optimal mengasumsikan bahwa pemerintah memiliki kendala pendapatan, karena kebijakan pemerintah terlalu banyak membuat pengecualian pajak, sehingga berdampak negatif pada perekonomian (Dove & Sutter, 2018). Dari sisi asas perpajakan, pajak optimal harus mengedepankan asas kesejahteraan sosial yang ditandai dengan redistribusi pendapatan dari yang kaya kepada yang miskin (Lockwood & Weinzierl, 2014). Dalam aktivitas redistribusi pendapatan, kebijakan pajak optimal hendaknya mencerminkan asas keadilan dan asas efisiensi (Fabre, 2018; Rothschild & Scheuer, 2021). Teori pajak optimal juga menjelaskan bahwa pajak harus dirancang dan diimplementasikan sedemikian rupa, sehingga mengurangi inefisiensi dan distorsi pasar serta meningkatkan pendapatan negara untuk mendanai pengeluaran pemerintah (Reid, 2016). Teori pajak optimal menganggap bahwa pajak harus ditegakkan sepenuhnya, dan pajak penghasilan dapat digantikan oleh pajak konsumsi agar tindakan evasion dapat dihindari (Lisi, 2015).

Pajak optimal juga berasosiasi dengan kelompok utilitarian. Menurut Piketty dan Saez (2013), dalam pemerintahan *utilitarian*, pemerintah berusaha mengekstraksi jumlah maksimum pajak yang harus dikenakan pada orang kaya. Pendapat lain yang kontradiksi diutarakan oleh Bakiş dkk. (2015), yaitu kebijakan pajak optimal yang mampu meningkatkan kesejahteraan sosial adalah penurunan tarif pajak progresif baik pada yang kaya, maupun yang miskin. Menurut Seto (2017), di dalam model Mirrlees, dijelaskan bahwa kaum *welfarisme* adalah bagian dari kelompok *utilitarian*, dimana suatu kebijakan harus berlandaskan pada kebenaran moral dan kebijakan harus benar-benar memaksimalkan kesejahteraan sosial. Aliran *welfarisme* tidak pernah secara eksplisit menjelaskan atau mendefinisikan kesejahteraan. Mereka menganggap bahwa kesejahteraan adalah kondisi dimana pasar secara efisien tidak gagal dan terdistorsi oleh perpajakan. Secara teori, mereka menganggap bahwa pajak adalah penyebab dari kegagalan pasar. Dalam hal ini, mereka menilai bahwa satu-satunya pajak yang tidak mendistorsi dan mengakibatkan kegagalan pasar adalah pajak yang dikenakan pada barang yang tidak elastis, seperti tanah. Namun, ukuran kesejahteraan bersifat terlalu heterogen dan hanya dapat diukur melalui kepuasan dan selera masing-masing individu (Seto, 2017). Dalam merumuskan kebijakan pajak optimal, biasanya *fiskus* juga sering dianggap sebagai kaum *utilitarian* yang mengutamakan kepuasan individu (Rawi dkk., 2018).

Sampai bagian ini, peneliti menemukan hubungan yang kuat antara pajak optimal dengan kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan. Oleh karena itu, peneliti mencoba menguraikan definisi kesejahteraan sosial dari 60 literatur yang berkaitan dengan pajak optimal. Pertama, menurut Li (2015), dalam rangka kesejahteraan sosial biasanya pembuat kebijakan akan memilih memaksimalkan kebijakan konsumsi, tenaga kerja, investasi modal, dan eksploitasi sumber daya alam. Secara alamiah, kebijakan fiskal memang biasanya berkorelasi dengan kebijakan publik lainnya, seperti kebijakan sistem kesejahteraan sosial yang dapat mencerminkan kondisi ekonomi dan sosial sebuah negara (Barbu dkk., 2022). Jika melihat kembali pada sistem pajak optimal yang konvensional, tujuan objektif pemerintah adalah menjalankan fungsi kesejahteraan, artinya tujuan pemerintah adalah menjadi fungsi kesejahteraan sosial yang bergantung pada kemampuan dan kebutuhan masing-masing individu (Kanbur dkk., 2018). Namun, dalam penilaian kesejahteraan sosial, seringkali pemerintah hanya fokus pada redistribusi anggaran kepada individu yang paling miskin, padahal semua individu seharusnya diberikan bobot yang sama (Bargain dkk., 2021). Pada akhirnya, sebagai bagian dari kebijakan fiskal, pajak optimal harus memiliki fokus utama bukan hanya untuk memaksimalkan penerimaan negara saja, tetapi juga untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial. Jika masyarakat tidak sejahtera dengan tanda adanya penurunan pendapatan tiap

individu, maka penerimaan negara melalui pajak juga akan turun (Barbu dkk., 2022).

4.2 Kebijakan Pajak Optimal Pada Tarif Pajak

Peneliti menemukan kaitan pajak optimal dengan tarif pajak. Menurut Simonovits (2013), tarif pajak optimal yang semakin tinggi, akan meningkatkan fungsi kesejahteraan sosial. Dalam hal ini, tarif pajak yang tinggi membuat penerimaan negara semakin meningkat, sehingga redistribusi pendapatan lebih optimal. Namun, hal tersebut tidak sepenuhnya akan berjalan mulus, sehingga karakteristik perekonomian dan masyarakat masing-masing negara juga menjadi analisis yang harus dipertimbangkan. Contohnya, menurut Huang dan Rios (2016), perencanaan sosial yang lebih mengedepankan asas redistribusi cenderung menerapkan tarif pajak pendapatan marginal yang lebih tinggi, supaya banyak individu yang menghindari Pajak Penghasilan. Namun, mereka juga akan menerapkan tarif pajak konsumsi yang tinggi, karena pajak konsumsi umumnya tidak dapat dihindari, sehingga menjadi bukan masalah apabila individu menghindari Pajak Penghasilan. Logikanya, ketika individu memperoleh penghasilan, maka tentu individu tersebut akan membelanjakan sebagian atau bahkan seluruh penghasilan untuk konsumsi, sehingga pajak konsumsi menjadi instrumen yang paling tepat untuk meredam penghindaran pajak (Huang & Rios, 2016).

Menurut Renes Zoutman (2021), dalam mencapai tujuan pajak yang optimal, pemerintah dapat menerapkan tarif pajak progresif pada penghasilan tenaga kerja dan pendapatan modal untuk memperoleh penerimaan optimal. Hasil lain, menurut Seto (2017), tarif pajak marginal yang rendah adalah jawaban dari pajak yang optimal untuk meningkatkan kesejahteraan sosial. Hal ini didukung dengan penjelasan lebih lanjut oleh Komura dkk. (2019), yang mengatakan bahwa tarif pajak optimal yang rendah dapat diterapkan bagi individu yang memiliki produktivitas tinggi, karena tarif pajak yang rendah dinilai dapat mendorong individu untuk bekerja lebih produktif supaya mereka menerima penghasilan yang lebih dan dibelanjakan untuk konsumsi. Pendapat lainnya yang mendukung Seto diutarakan oleh Karabarounis (2015), dimana dalam merancang kebijakan pajak optimal, pemerintah seyogyanya memperhatikan aspek umur, dimana tarif pajak marginal jangan ditetapkan terlalu tinggi bagi yang umur masih muda. Menurutny, jika pengenaan tarif pajak pada individu berusia muda terlalu tinggi, maka dikhawatirkan mereka terdorong untuk segera pensiun, padahal umurnya masih tergolong produktif untuk bekerja. Oleh karena itu, menurut Karabarounis (2015) untuk memperoleh dua keuntungan sekaligus, pemerintah dapat menetapkan tarif pajak yang tinggi bagi pekerja yang berusia tua, karena mereka sudah tidak produktif dan agar mereka juga terdorong untuk melakukan pensiun, sehingga membuka kesempatan bekerja untuk individu yang berusia muda dan produktif.

Tabel 1. Pengukuran Tarif Pajak Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Tarif Pajak | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|-------------|----------------------|---|
| Tinggi | Tinggi | (Simonovits, 2013),(Huang & Rios, 2016),(Renes & Zoutman, 2021),(Karabarbounis, 2015) |
| Rendah | Tinggi | (Seto, 2017),(Komura dkk., 2019),(Karabarbounis, 2015) |

4.3 Pajak Optimal Pada Kebijakan Pajak Penghasilan

Berdasarkan gambar 2, peneliti menganalisis bahwa kata “penghasilan” menjadi kata yang paling banyak dibahas dalam literatur pajak optimal. Peneliti menganalisis bahwa Pajak Penghasilan merupakan objek bahasan yang sering disebutkan di dalam 60 literatur yang terpilih. Menurut Borri dan Reichlin (2021), umumnya struktur pajak optimal di desain untuk memajaki penghasilan tenaga kerja, penghasilan rumah tangga yang kaya, dan menghindari pengenaan pajak pada bisnis investasi. Terkait penghasilan tenaga kerja dan rumah tangga yang kaya, peneliti menemukan beberapa literatur yang membahas pajak optimal pada tenaga kerja dan pasangan suami istri. Isu yang pertama datang dari Simonovits (2013), yang menurutnya semakin tinggi tarif Pajak Penghasilan, maka fungsi pajak optimal dan kesejahteraan sosial semakin tercapai. Namun, menurut Gayle dan Shephard (2016), sistem pajak yang optimal untuk pasangan suami istri dinilai memiliki nilai yang negatif. Pasalnya, sistem pajak optimal seringkali mengisyaratkan untuk menerapkan tarif pajak progresif yang tidak terlalu netral bagi pasangan suami-istri.

Padahal, menurut *Organization of Economic Co-operation and Development* (OECD), mereka sudah mengisyaratkan beberapa negara untuk memajaki pasangan suami istri secara terpisah, hal ini dilakukan supaya pemerintah tidak perlu memberikan subsidi atau memberikan relaksasi kebijakan pajak bagi pasangan suami istri yang berdampak pada penerimaan negara (Gayle & Shephard, 2016). Hal ini juga didukung oleh pernyataan Jacobs (2021), dimana rumah tangga harus diasumsikan sebagai entitas yang isinya heterogen, karena kemampuan penghasilan antara suami dan istri berbeda, sehingga untuk memaksimalkan distribusi kesejahteraan yang lebih merata, maka seharusnya penghitungan pajak antara suami dan istri harus terpisah. Memajaki suami istri secara satu kesatuan akan merugikan mereka sendiri dalam memperoleh redistribusi pendapatan, karena mereka akan dianggap sebagai satu entitas yang tidak terpisahkan (Gayle & Shephard, 2016). Disisi lain, Komura dkk. (2019) mengungkapkan bahwa kebijakan pajak yang optimal seyogyanya mengenakan pajak yang lebih tinggi bagi

anggota rumah tangga yang memiliki penghasilan lebih tinggi (biasanya kepala keluarga, yaitu suami). Sementara bagi anggota rumah tangga yang lainnya, seperti istri dan anak harus dikenakan pajak lebih rendah agar tidak mendistorsi pilihan konsumsi.

Terkait hubungannya dengan pajak optimal, menurut Jacobs dan de Mooij (2015), Pajak Penghasilan adalah bagian dari sistem pajak optimal yang dinilai dapat memenuhi alokasi anggaran yang tidak seimbang dan meningkatkan kesejahteraan sosial akibat redistribusi pendapatan yang lebih merata. Kemudian, jika dikaitkan dengan perilaku Wajib Pajak, maka pajak optimal juga dapat mendorong kepatuhan pajak dan moral pajak dalam ruang lingkup kesejahteraan sosial (Lisi, 2015). Hal yang mendasari bahwa pajak optimal berkaitan dengan kepatuhan pajak dan moral pajak adalah keberadaan salah satu kunci parameter dalam pajak optimal, yaitu elastisitas Penghasilan Kena Pajak. Besaran Penghasilan Kena Pajak seringkali merangsang Wajib Pajak untuk melakukan penghindaran pajak baik secara legal maupun ilegal, sehingga perilaku ini perlu menjadi tolak ukur bagi fiskus untuk membuat kebijakan pajak optimal (Neisser, 2021).

Selanjutnya, terkait dengan besaran tarif Pajak Penghasilan, beberapa literatur memperdebatkan tentang tarif Pajak Penghasilan yang layak bagi Orang Pribadi. Jika melihat kembali ke dalam induk teori milik Mirrlees (1971), dijelaskan bahwa tarif pajak marjinal untuk individu yang berpenghasilan tinggi hendaknya nol persen. Hal ini ditujukan untuk menstimulus individu agar bekerja lebih keras, sehingga dapat memperoleh fasilitas pajak nol persen tersebut (Gerritsen, 2016). Namun, menurut Azlan Annuar dkk. (2018), untuk memperoleh sistem pajak yang optimal, negara harus berusaha untuk merumuskan kebijakan tarif pajak yang sesuai dengan karakteristik perekonomian, sehingga penerimaan negara maksimal. Dalam hal ini, peneliti menilai bahwa berapapun tarif pajak yang diterapkan oleh pemerintah bukanlah masalah utama, selama hasil penerimaan negara maksimal. Oleh karena itu, yang paling penting dalam sistem kebijakan pajak optimal adalah penerapan asas-asas perpajakan seperti asas stabilitas, kepastian, dan kecukupan penerimaan negara (Barbu dkk., 2022). Dalam mengimplementasikan pajak optimal, negara juga harus memiliki optimisme dalam sistem ekonomi agar kebijakan pajak optimal dapat berjalan juga secara optimal (Dobrovič dkk., 2018).

Tabel 2. Pengukuran Tarif Pajak Penghasilan Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Tarif Pajak Penghasilan | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|-------------------------|----------------------|--|
| Tinggi | Tercapai | (Simonovits, 2013) |
| Sedang | Tercapai | (Gayle & Shephard, 2016),(Jacobs, 2021) |
| Rendah | Tercapai | (Gerritsen, 2016),(Azlan Annuar dkk., 2018), |

Selanjutnya, peneliti menemukan hal yang menarik untuk dibahas dalam sistem pajak optimal mengenai penghasilan modal. Di dalam meninjau 60 literatur, peneliti menemukan pandangan pro dan kontra terkait pajak atas penghasilan modal untuk menempuh pajak optimal. Pertama, pandangan pro diutarakan oleh Banks & Diamond (dalam Weisbach dkk., 2014), dimana menurut mereka tanpa adanya pajak atas penghasilan modal, Wajib Pajak akan menghindari pajak atas penghasilan mereka dengan mengaku-aku bahwa penghasilan yang diterima merupakan jenis penghasilan modal. Sebagai contoh, pemilik perusahaan *start-up* yang baru berdiri pasti memiliki sebagian besar penghasilan dari usahanya, tetapi seringkali mereka akui pendapatan sebagai keuntungan modal (*capital gains*) dari penjualan perusahaan. Dengan demikian, mereka mengakui penghasilan tersebut sebagai pendapatan modal, yang jika pemerintah bebaskan, maka akan terjadi banyak celah kemungkinan penghindaran pajak penghasilan (Weisbach dkk., 2014). Kedua, pendapat pro lainnya diutarakan oleh Escobar-Posada & Monteiro, (2017), yang menurut mereka pemerintah tetap harus memajaki penghasilan modal, karena pertimbangan mereka khawatir bahwa aktivitas modal dipergunakan untuk memproduksi atau mengonsumsi barang dan jasa yang memiliki eksternalitas negatif. Lalu, pendapat lainnya juga datang dari Peterman (2012), yang menurutnya pajak atas penghasilan modal harus tetap dikenakan agar pemiliknya terdorong untuk mendapatkan uang lebih banyak. Dorongan tersebut dapat timbul dengan cara membuka lowongan pekerjaan agar produktivitas dan penjualan usahanya meningkat, sehingga disaat yang bersamaan angkatan kerja juga mengalami peningkatan kesejahteraan.

Dari sisi kontra, pandangan Judd (dalam Angelopoulos, 2012) terhadap pajak penghasilan modal adalah negatif. Menurut Judd, seharusnya penghasilan tenaga kerja yang dikenakan pajak positif, sedangkan pajak atas penghasilan modal tidak dikenakan. Hal ini dikarenakan, pemegang modal biasanya adalah pemberi kerja, yang khawatir bila penghasilan modal dikenakan pajak, maka akan pemiliknya tidak mampu membuka lapangan pekerjaan, sehingga pemerintah akan berpotensi besar kehilangan penerimaan pajak dari penghasilan pegawai. Pajak atas penghasilan modal juga justru akan menimbulkan distorsi harga barang, sehingga dengan tarif pajak penghasilan modal sebesar nol, maka diharapkan orang miskin pun dapat tetap membeli barang kebutuhannya dengan harga yang terjangkau (Blandin & Peterman, 2019). Kemudian, memajaki penghasilan modal juga justru akan mendistorsi pilihan investasi, sehingga sebuah negara akan kalah dalam bersaing investasi dengan negara lain (Weisbach dkk., 2014). Lalu, Olovsson (2015) juga berpendapat bahwa tanpa mengenakan pajak atas penghasilan modal, negara tetap dapat menjalankan fungsi kesejahteraan sosial untuk masyarakatnya dengan mengenakan pajak optimal pada barang dan jasa.

Menurut Hange (2021), sistem pajak yang optimal seharusnya tidak mengenakan pajak pada penghasilan modal, dan justru lebih baik apabila pemerintah memberikan subsidi pada kegiatan investasi agar investor lebih tertarik untuk berinvestasi dan meningkatkan konsumsi di negaranya. Pendapat kontra juga hadir dan dikemukakan oleh Jacobs (2017), yang menurutnya jika pemerintah mengenakan tarif pajak pada penghasilan modal, maka ledakan distorsi konsumsi dalam waktu singkat mungkin akan terjadi. Menurutny, sekalipun penghasilan modal dikenakan tarif pajak proporsional, mereka akan tetap berdampak pada penghasilan tenaga kerja, sehingga dapat mendistorsi tabungan dan konsumsi mereka. Padahal, kebijakan pemerintah seharusnya tidak boleh mendistorsi pilihan individu (Jacobs, 2017). Dengan demikian, pajak yang optimal adalah kebijakan pajak yang tidak mengenakan pajak atas penghasilan modal, tetapi cukup dengan mengenakan pajak atas konsumsi (Laczó & Rossi, 2020). Jika pengeluaran pemerintah diatur secara optimal, maka pendapatan atas modal seharusnya tidak dikenakan pajak, dan kegiatan konsumsi serta tenaga kerja cukup dikenakan pajak dengan tarif proporsional (Lu, 2015).

Menariknya, sikap netral terhadap pajak atas penghasilan modal ditemukan dan diutarakan oleh Long dan Pelloni (2017). Menurut mereka, dengan ada atau tidaknya pajak atas penghasilan modal, kesejahteraan sosial tetap semakin meningkat. Namun, memang ada perbedaan bahwa ketika pemerintah mengenakan pajak atas penghasilan modal, kesejahteraan sosial lebih meningkat daripada tidak mengenakan pajak atas penghasilan modal. Disisi lain, peneliti juga menemukan hal menarik yang diutarakan oleh Sepulveda (2018). Menurutny, pemerintah tidak perlu mempertimbangkan pajak atas penghasilan modal, melainkan menggunakan pajak *lump-sum* yang dianggap efisien dan tidak mengurangi kesejahteraan sosial. Pajak *lump-sum* dikatakan efisien karena tidak bergantung pada perilaku Wajib Pajak yang senang melakukan penghindaran pajak, tetapi dalam implementasinya terdapat konsekuensi yang harus dipertimbangkan oleh pemerintah jika ingin menerapkannya (Sepulveda, 2018).

Tabel 3. Pengukuran Kebijakan Pajak Penghasilan Atas Modal Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Tarif Pajak Penghasilan Modal | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|-------------------------------|----------------------|---|
| Tinggi | Tercapai | - |
| Sedang | Tercapai | (Weisbach dkk., 2014),(Peterman, 2012), (Long & Pelloni, 2017) |
| Rendah | Tercapai | (Angelopoulos, 2012),(Blandin & Peterman, 2019), (Weisbach dkk., 2014),(Olovsson, 2014),(Hange, 2021), (Jacobs, 2017), (Laczó & Rossi, 2020), (Lu, 2015), (Sepulveda, 2018) |

4.4 Pajak Optimal Pada Kebijakan Pajak Atas Konsumsi

Konteks yang kuat antara kebijakan pajak optimal dengan instrumen pajak atas konsumsi juga ditemukan dalam beberapa literatur. Menurut Weisbach dkk.(2014), dalam ruang lingkup bisnis, pemerintah sebaiknya mengoptimalkan pajak pada kegiatan konsumsi yang berprinsip destinasi. Pendapat yang mendukung juga diutarakan oleh Turnovsky (dalam Barbu dkk., 2022), yang mengatakan bahwa pajak atas konsumsi merupakan bagian yang paling krusial dalam merumuskan kebijakan pajak optimal. Menurut Huang dan Rios (2016), pajak atas konsumsi dapat memengaruhi kesejahteraan sosial yang positif. Pertama, dengan menaikkan tarif pajak konsumsi, maka pemerintah tidak akan kehilangan potensi penerimaan pajak dari penghindaran pajak atas pajak penghasilan. Kedua, dengan meningkatkan pajak konsumsi, pemerintah akan lebih cepat memperoleh informasi kemampuan dan karakteristik Wajib Pajak. Tarif pajak konsumsi yang tinggi dapat memerangi penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak ketika melaporkan pajak penghasilannya, menyeimbangkan biaya kepatuhan dan meningkatkan pelaporan pajak (Huang & Rios, 2016).

Menurut Jacobs (2021), pajak konsumsi seharusnya diperlakukan sama dengan Pajak Penghasilan. Pendapat tersebut didukung dengan pernyataan Huang dan Rios (2016), yang menurut mereka struktur pajak yang optimal hendaknya melibatkan pajak konsumsi dan Pajak Penghasilan untuk memperoleh kesejahteraan sosial yang optimal. Namun, biasanya fiskus yang lebih redistributif cenderung fokus pada kebijakan pajak penghasilan dengan menerapkan tarif yang tinggi, sedangkan kebijakan pajak konsumsi kurang dihiraukan (Huang & Rios, 2016). Padahal Huang dan Rios (2016) mengatakan bahwa, Wajib Pajak lebih sering menghindari Pajak Penghasilan. Disisi lain, Jacobs (2021) berpendapat bahwa pajak konsumsi dan Pajak Penghasilan sudah menimbulkan beban bagi masyarakat, sehingga seharusnya pajak dikatakan optimal jika pajak atas

konsumsi dan pajak atas penghasilan tidak dikenakan pajak.

Pendapat serupa juga diutarakan oleh Laczó dan Rossi (2020) yang mengatakan baik pajak konsumsi, maupun Pajak Penghasilan sama-sama memengaruhi pilihan konsumsi rumah tangga. Beban pajak yang ditanggung oleh Wajib Pajak, dapat mengurangi kesejahteraan sosial, bahkan jika negara menaikkan tarif kedua instrumen tersebut, maka dapat dipastikan bahwa kesejahteraan sosial akan menurun (Hummel & Jacobs, 2018). Namun, Huang dan Rios (2016) tetap berpendapat bahwa pajak yang optimal dapat memanfaatkan pajak konsumsi, karena tidak mungkin sebuah negara tidak mengenakan pajak atas apapun dan faktanya pajak konsumsi tidak mudah untuk dihindari Wajib Pajak, sehingga potensi penerimaan negara tidak akan hilang.

Dukungan atas penenaan pajak konsumsi dalam kebijakan pajak optimal juga rupanya diutarakan oleh Langot dan Lemoine (2017), yang menjelaskan bahwa penerimaan dari pajak konsumsi, dapat digunakan oleh pemerintah untuk membeli barang kebutuhan publik, dan bahkan mensubsidi pajak tenaga kerja agar mereka lebih sejahtera. Lebih rinci lagi, Hange (2021) menjelaskan jika sebaiknya penerimaan pajak atas konsumsi, pemerintah gunakan untuk memberikan subsidi Pajak Penghasilan tenaga kerja dan pajak atas penghasilan modal. Namun, menurut Wiskich (2019), jika pemerintah terlalu banyak memberikan subsidi, dikhawatirkan akan timbul biaya berlebih yang tidak akan tertutupi oleh penerimaan pajak, sehingga perlu adanya kajian mendalam mengenai kebijakan pajak optimal yang diterapkan.

Tabel 4. Pengukuran Kebijakan Pajak Atas Konsumsi Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Tarif Pajak Konsumsi | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|----------------------|----------------------|---|
| Tinggi | Tercapai | (Weisbach dkk., 2014), (Huang & Rios, 2016) |
| Sedang | Tercapai | (Barbu dkk., 2022), (Langot & Lemoine, 2017), (Hange, 2021) |
| Rendah | Tercapai | (Jacobs, 2021), (Laczó & Rossi, 2020),(Hummel & Jacobs, 2018) |

4.5 Pajak Optimal Pada Kebijakan Pigouvian Tax

Dalam meninjau 60 literatur yang dianalisis, peneliti juga menemukan kaitan antara pajak optimal dengan isu lingkungan melalui pajak Pigouvian. Menurut Li (2015), Salah satu pajak optimal yang benar-benar mengembalikan alokasi sosial yang optimal adalah pajak Pigouvian. Pajak Pigouvian adalah pajak yang dikenakan terhadap kegiatan yang menghasilkan eksternalitas negatif. Dalam hal ini, pajak pigouvian dapat mengindahkan pajak optimal, dimana penerimaan negara bertambah melalui pajak, sekaligus dapat menurunkan kegiatan yang menghasilkan eksternalitas negatif. Pajak

Pigouvian juga dinilai sebagai salah satu instrumen yang dapat memerangi polusi, karena polusi merupakan produk eksternalitas negatif. Contoh lain, menurut Brock dkk. (2012), pajak optimal dapat dicapai melalui pengenaan bahan bakar fosil, seperti batu bara, minyak bumi, dan gas alam untuk mengatasi permasalahan lingkungan akibat polusi.

Pajak yang optimal juga dapat diperoleh melalui pengenaan pajak pada barang bereksternalitas negatif lainnya seperti rokok (DeCicca dkk., 2013). Menurut DeCicca dkk. (2013), rokok merupakan barang yang bereksternalitas negatif kepada tiga pihak, yaitu orang yang mengonsumsi, orang berada disekitar mengonsumsi, dan lingkungan, sehingga pengenaan pajak atas komoditas rokok menjadi tepat untuk meningkatkan kesejahteraan sosial, ekonomi, dan kesehatan. Namun, permasalahan utama dalam menentukan kebijakan pajak optimal adalah dampak kesejahteraan sosial ketika ada perubahan seperti kenaikan tarif pajak (Gerritsen, 2016). Terlebih, pajak juga sering dianggap sebagai hal yang sensitif untuk dibahas dan dijadikan sebagai *unavoidable evil* oleh masyarakat (Dobrovič dkk., 2018). Namun, aktivitas yang menghasilkan eksternalitas negatif tetap harus dicegah dengan mengenakan pungutan, seperti pajak atau cukai (Brancaccio dkk., 2020). Menurut Brancaccio dkk. (2020), salah satu jenis pajak optimal lain untuk menangkal *eksternalitas* negatif selain pajak Pigouvian adalah cukai.

Selanjutnya, menurut Griffith dkk. (2019), pajak optimal dapat diterapkan pada produk alkohol, seperti Negara Inggris yang memiliki angka konsumen yang tinggi terhadap permintaan alkohol. Hal ini menguntungkan pemerintah, karena mereka dapat menetapkan tarif yang bervariasi terhadap varian alkohol, sehingga penerimaan negara meningkat dan redistribusi pendapatan dapat tercapai. Kemudian menurut Martín-Herrán dan Rubio (2018) pajak yang optimal juga dapat dicapai melalui instrumen pajak karbon, yang pada saat bersamaan memaksa perusahaan penghasil karbon untuk menggunakan teknologi yang mengurangi emisi karbon. Selama perusahaan tidak menggunakan teknologi ramah emisi karbon, maka pajak akan terus dikenakan, sehingga pemerintah memperoleh penerimaan negara yang lebih dan dapat mendistribusikannya kepada individu. Dalam hal ini, kesejahteraan sosial tetap tercapai pada dua kondisi tersebut. Dalam kaitannya dengan pajak optimal, pajak Pigouvian dapat menetapkan tarif minimal yang dikenakan pada aktivitas eksternalitas negatif yang dihasilkan dari emisi karbon untuk mengatasi kerusakan lingkungan (Wesseh & Lin, 2018). Pajak Pigouvian juga dapat menggunakan sistem pajak progresif untuk menekan *eksternalitas* negatif dari emisi karbon (Rawi dkk., 2018). Menurut Wu dan Willett (2016), tarif pajak Pigouvian harus ditetapkan setinggi-tingginya untuk merespon aktivitas *eksternalitas* negatif yang berdampak pada lingkungan. Dengan demikian, pajak Pigouvian dapat dikatakan optimal apabila penerimaannya dapat

mengatasi aktivitas *eksternalitas* negatif (Jacobs & de Mooij, 2015) atau mengoreksi *eksternalitas* negatif sekaligus meningkatkan kesejahteraan sosial (Rothert, 2021).

Tabel 5. Pengukuran Kebijakan Pigouvian Tax Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Tarif Pajak Pigouvian | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|-----------------------|----------------------|--|
| Tinggi | Tercapai | (Li, 2015), (Brock dkk., 2012), (DeCicca dkk., 2013), (Brancaccio dkk., 2020), (Griffith dkk., 2019), (Martín-Herrán & Rubio, 2018), (Wesseh & Lin, 2018), (Rawi dkk., 2018), (Wu & Willett, 2016), (Jacobs & de Mooij, 2015), (Rothert, 2021) |

4.6 Pajak Optimal Pada Administrasi Pajak

Di dalam *word cloud* yang disajikan dalam gambar 2, peneliti tidak menemukan kata “administrasi”, padahal beberapa literatur sedikit menyinggung persoalan biaya administrasi dalam sistem pajak optimal. Namun, di dalam *word cloud* ditemukan kata “biaya” yang peneliti nilai perlu untuk dibahas. Menurut (Dobrovič dkk., 2018), dalam rangka meningkatkan efektivitas administrasi pajak, desain kebijakan harus mampu mengurangi waktu yang harus dikeluarkan oleh Wajib Pajak (*time cost*) untuk memenuhi kewajiban perpajakannya, lalu mengurangi biaya ongkos kirim yang terkait dengan pengiriman laporan pajak (SPT). Dalam hal ini, digitalisasi sistem perpajakan perlu dilakukan secara menyeluruh agar biaya-biaya yang harus dikeluarkan Wajib Pajak kecil. Pajak yang optimal seharusnya tidak menimbulkan biaya administrasi dan biaya implementasi yang tinggi (Renes & Zoutman, 2021).

Dalam implementasinya, biaya administrasi memegang peranan penting dalam menentukan sistem pajak optimal (Jaqua & Schaffa, 2022). Contohnya, sebuah aktivitas yang menghasilkan *eksternalitas* negatif tentu harus diredam oleh pemerintah melalui kebijakan pungutan atau pengenaan pajak. Dalam merespon hal tersebut, pemerintah akan menghadapi beberapa biaya administrasi, seperti biaya pengukuran dan biaya penegakan hukum. Biaya pengukuran, muncul ketika pemerintah harus mengukur tingkat kegiatan produksi apa saja yang dinilai menghasilkan *eksternalitas* negatif dan layak untuk dikenakan pajak. Kemudian, biaya penegakan hukum pajak muncul ketika pemerintah membuat regulasi pajak, mempekerjakan auditor untuk pemeriksaan pajak, mempekerjakan konsultan hukum untuk merumuskan dan menegakan hukum, dan membeli perangkat lunak yang mampu mendeteksi penghindaran pajak ilegal (*evasion*). Dalam hal ini, menaikkan tarif

pajak juga ternyata menimbulkan biaya-biaya bagi fiskus (Jaqua & Schaffa, 2022). Disisi lain, menurut Dobrovič dkk. (2018) untuk meminimalkan beban administrasi, pemerintah setidaknya perlu memerhatikan beberapa faktor kunci, seperti ketersediaan sumber daya untuk memungut pajak, kompetensi staf administrasi perpajakan, efisiensi pemungutan pajak, biaya tenaga kerja (fiskus), dan tingkat kesulitan administrasi pajak.

Selanjutnya, selain tarif pajak, pemerintah juga dapat menghadapi biaya administrasi dalam menentukan basis pajak untuk kebijakan pajak optimal. Menurut Slemrod (dalam Gupta dkk., 2014), dalam merumuskan kebijakan pajak optimal, asumsikan bahwa seluruh Wajib Pajak identik, artinya pemerintah tidak perlu mempertimbangkan persoalan asas-asas perpajakan, seperti asas keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Dengan kasus tersebut, pemerintah mungkin lebih leluasa untuk menaikkan tarif pajak tanpa perlu melakukan analisis karakter Wajib Pajak yang dapat menimbulkan biaya administrasi (Gupta dkk., 2014). Namun, Slemrod mengatakan bahwa dalam realitanya, ketika pemerintah merumuskan kebijakan pajak optimal, Wajib Pajak tidak memiliki karakteristik yang homogen, sehingga kajian untuk menentukan seberapa besar tarif pajak yang tepat untuk meningkatkan penerimaan negara, sekaligus kesejahteraan sosial menimbulkan biaya administrasi. Dengan demikian, mustahil jika pemerintah tidak memiliki biaya administrasi dalam merumuskan kebijakan pajak optimal (Gupta dkk., 2014).

Menurut J. B. Slemrod (2015), dalam menentukan basis pajak, pemerintah setidaknya memerlukan biaya administrasi untuk melakukan kajian apakah sebuah benda atau manusia layak untuk dikenakan pajak dan timbul juga biaya terkait dengan visibilitas data. Sebagai contoh, di beberapa negara lebih mudah untuk memajaki mobil atau pemilik mobil, karena mereka harus melalui prosedur pendaftaran yang datanya terintegrasi dengan otoritas pajak. Artinya biaya administrasi fiskus semakin kecil, ketika data subjek atau objek pajak tersebut mudah untuk dideteksi. Tidak hanya sampai disitu, biaya administrasi juga muncul ketika pemerintah ingin menarik dan mengumpulkan pajak yang sering disebut sebagai biaya birokrasi (*bureaucracy cost*). Bagi Wajib Pajak, biaya administrasi timbul saat mereka menghitung, menyetor dan melaporkan, sehingga biaya ini sering dinamakan biaya kepatuhan (J. B. Slemrod, 2015).

Menurut Yitzhaki dan Wilson (dalam J. Slemrod & Gillitzer, 2014), jika pemerintah ingin memperluas basis pajak, maka beban pajak berlebih (*excess burden*) yang harus ditanggung pemerintah seharusnya menurun, tetapi biaya administrasi semakin meningkat. Artinya, semakin luas basis pajak untuk mengindahkan sistem pajak optimal, maka semakin meningkat juga biaya administrasinya. Biaya administrasi merupakan indikator untuk menilai seberapa kompleks dan tidak jelasnya sebuah undang-undang perpajakan (J. Slemrod &

Gillitzer, 2014). Disisi lain, menurut Dobrovič dkk. (2018) sistem perpajakan yang baik seharusnya dapat meningkatkan penerimaan negara yang optimal, sekaligus tidak menimbulkan beban administratif, serta harus efisien dan transparan. Dobrovič memberikan saran bagi pemerintah atau pembuat kebijakan untuk membuat sistem administrasi pajak yang efektif, seperti perlu adanya simplifikasi sistem pajak dan cukai melalui digitalisasi, serta transparansi anggaran yang diterima dan dikeluarkan oleh pemerintah.

Pendapat tersebut dibantah oleh J. Slemrod & Gillitzer (2014), dimana menurut mereka setiap sistem perpajakan pasti memerlukan biaya administrasi. Menurut J. Slemrod dan Gillitzer (2014), sekalipun seluruh Wajib Pajak jujur, biaya administrasi dalam sistem perpajakan tidak dapat dihindari, biaya administrasi bagi Wajib Pajak timbul ketika mereka menghitung, menyetorkan, dan melaporkan pajak terutang. Namun, lebih buruknya dalam realita tidak seluruh Wajib Pajak bersikap jujur dan patuh terhadap peraturan perpajakan, bahkan beberapa dari Wajib Pajak berusaha keras untuk mengurangi angka pajak terutang mereka melalui penghindaran pajak (*avoidance* dan *evasion*). Oleh karena itu, fiskus perlu mengeluarkan biaya administrasi berupa penegakan hukum untuk membatasi kegiatan penghindaran pajak supaya penerimaan negara tidak tergerus (J. Slemrod & Gillitzer, 2014).

Pendapat serupa juga diutarakan oleh Barbu dkk. (2022), dimana sistem pajak yang optimal pasti memerlukan biaya-biaya yang harus ditanggung oleh pemerintah dan Wajib Pajak, sehingga yang menjadi tugas pemerintah adalah memastikan bahwa biaya yang harus dikeluarkan pemerintah dan individu adalah minimum. Menurut Lisi (2015), pajak optimal dapat ditempuh melalui berbagai cara, seperti misalnya asumsikan bahwa mayoritas Wajib Pajak jujur, maka fiskus dapat menggantikan biaya penegakan hukum seperti regulasi sanksi dengan pengawasan yang lebih waspada. Hal ini juga untuk memberikan penghargaan kepada Wajib Pajak dan meringankan beban pajak mereka. Namun, bukan berarti semata-mata fiskus mengabaikan tindakan pelanggaran dan penghindaran (*evasion*). Sebaliknya, jika mayoritas Wajib Pajak tidak jujur dan banyak yang menghindari pajak, maka fiskus harus mengeluarkan biaya penegakan hukum dan pengawasan yang lebih ketat. Pajak yang optimal dapat ditandai dengan peraturan yang responsif dan konsisten seperti ilustrasi sebelumnya (Lisi, 2015).

Menurut J. Slemrod dan Gillitzer (2014), meskipun biaya administrasi berbeda dengan biaya kepatuhan, Wajib Pajak pada akhirnya juga tetap terbebani untuk membayar biaya administrasi. Namun, umumnya biaya administrasi adalah biaya yang ditanggung oleh pemerintah, artinya dalam menjalankan sebuah regulasi perpajakan, pemerintah memiliki biaya administrasi seperti biaya penyusunan regulasi, biaya gaji pegawai, biaya sosialisasi, dan biaya penegakan hukum. Biaya

administrasi harusnya memiliki bobot yang lebih tinggi daripada biaya kepatuhan yang ditanggung Wajib Pajak, karena biaya administrasi didanai oleh penerimaan pajak (J. Slemrod & Gillitzer, 2014). Kemudian, pandangan lain juga ditemukan dengan mengaitkan biaya administrasi dengan pajak Pigouvian oleh Jaqua dan Schaffa (2022). Menurut Jaqua dan Schaffa (2022), pajak optimal dapat tercapai jika pemerintah memberikan pajak Pigouvian pada aktivitas produksi yang menghasilkan *eksternalitas* negatif. Namun, meskipun pajak dapat mengurangi *eksternalitas* negatif, tetapi biaya administrasi pajak yang harus dihadapi perusahaan tetap tidak dapat dihindari. Dengan demikian, kemampuan finansial perusahaan akan terpengaruh, sehingga proses pemberian gaji juga akan terpengaruh yang pada akhirnya dapat berpotensi besar menurunkan kesejahteraan pekerjaannya (Jaqua & Schaffa, 2022).

Merespon permasalahan biaya administrasi dalam kebijakan pajak optimal, J. Slemrod dan Gillitzer (2014) menyarankan agar pemerintah memanfaatkan perkembangan teknologi komputer dan teknologi informasi agar meminimalkan biaya administrasi yang harus ditanggung pemerintah dan Wajib Pajak. Biaya administrasi juga dapat diminimalkan dengan pekerjaan yang sekaligus, misalnya pemerintah harus melakukan pemeriksaan terhadap pelaporan PPN Wajib Pajak, maka pemerintah juga dapat sekaligus melakukan pemeriksaan terhadap pelaporan Pajak Penghasilan (PPh) Wajib Pajak. Dengan demikian, biaya administrasi dapat diredam ketika pekerjaan pemerintah dilakukan secara efektif dan efisien (J. Slemrod & Gillitzer, 2014).

Tabel 6. Pengukuran Administrasi Pajak Dalam Pencapaian Pajak Optimal

| Biaya Administrasi | Kesejahteraan Sosial | Referensi |
|--------------------|----------------------|---|
| Rendah | Tercapai | (Dobrovič dkk., 2018), (Renes & Zoutman, 2021), (Barbu dkk., 2022), (Jaqua & Schaffa, 2022), (J. Slemrod & Gillitzer, 2014), (Gupta dkk., 2014), (Lisi, 2015) |

Selanjutnya, ditemukan juga kaitan antara pajak optimal dengan kurva distribusi Pareto. Menurut Henry de Frahan dan Maniquet (2021), pajak optimal seharusnya sesuai dengan teori kombinasi efisiensi Pareto, dimana pajak hadir untuk mengalokasikan sumber daya secara efisien dan meningkatkan kesejahteraan sosial. Literatur lain juga mengaitkan distribusi pendapatan sebagai tujuan pajak optimal dengan teori distribusi Pareto. Menurut Lockwood dan Weinzierl (2014), distribusi pendapatan seringkali dihubungkan dengan teori distribusi Pareto. Di dalam teori distribusi Pareto digambarkan bahwa di dalam perekonomian terdapat ketimpangan yang diakibatkan oleh buruknya alokasi, sehingga distribusi pendapatan harus dilakukan untuk menyelesaikan ketimpangan

tersebut (Lockwood & Weinzierl, 2014). Kemudian, Renes dan Zoutman (2021) juga menggambarkan distribusi pendapatan seperti teori distribusi Pareto yang diutarakan oleh Lockwood dan Weinzierl (2014).

Selanjutnya, pajak optimal juga ditemukan berkaitan dengan kurva Laffer. Irvin (dalam Azlan Anuar dkk., 2018), menggambarkan kondisi pajak optimal dengan kurva Laffer berbentuk U. Lalu, Irvin menggambarkan hubungan antara penerimaan pajak dengan tarif pajak dengan kurva Laffer, dimana semakin tinggi tarif pajak justru akan mendorong penurunan penerimaan pajak, karena aktivitas konsumsi dan investasi terganggu. Namun, kurva Laffer juga tidak memberikan jawaban yang pasti tentang bagaimana seharusnya tarif pajak itu dapat memenuhi pajak optimal untuk meningkatkan penerimaan negara (Azlan Anuar dkk., 2018). Pada akhirnya, negara yang mengadopsi sistem pajak optimal harus mampu meningkatkan kesejahteraan sosial (Peterman, 2012).

4.7 Operasionalisasi Konsep Pada Pajak Optimal

Setelah meninjau 60 literatur yang telah dipilih dalam menemukan definisi dari "Pajak Optimal", peneliti membuat sebuah operasionalisasi konsep dalam tabel di bawah ini. Tujuan dari tabel operasionalisasi konsep adalah untuk menurunkan konsep-konsep dari "Pajak Optimal" agar lebih mudah dipahami dan diukur.

Tabel 7. Tabel Operasionalisasi Konsep Pada Pajak Optimal

| Dimensi Pajak Optimal | Indikator | Referensi |
|-----------------------|---|---|
| Kesejahteraan Sosial | Ketersediaan barang publik, modal, dan konsumsi | (Zhang, 2020), (Barbu dkk., 2022) |
| | Redistribusi pendapatan merata | (Weisbach dkk., 2014), (Bargain dkk., 2021), (Henry de Frahan & Maniquet, 2021), (Castanheira dkk., 2021), (Angelopoulos, 2012), (Lockwood & Weinzierl, 2014), (Huang & Rios, 2016), |
| | Pajak atas konsumsi tidak mendistorsi pilihan konsumen | (Apostu dkk., 2019), (Laczo & Rossi, 2020) |
| | Biaya administrasi dan kepatuhan pajak rendah | (Castanheira dkk., 2021), (Dobrovič dkk., 2018), (Renes & Zoutman, 2021), (Barbu dkk., 2022), (Jaqua & Schaffa, 2022), (J. Slemrod & Gillitzer, 2014), (Gupta dkk., 2014), (Lisi, 2015) |
| | Asas perpajakan (simplifikasi, netralitas, keadilan, efisien) | (Barbu dkk., 2022), (Weisbach dkk., 2014), (Lockwood & Weinzierl, 2014), |

| | | |
|--------------------------|---|---|
| | terlaksanakan | (Fabre, 2018), (Gupta dkk., 2014) |
| | Penurunan tarif pajak progresif secara umum | (Bakiş dkk., 2015) |
| | Tarif Pajak Penghasilan mengikuti karakteristik perekonomian masyarakat | (Azlan Anuar dkk., 2018), (Neisser, 2021), (Barbu dkk., 2022) |
| | Tarif Pajak Penghasilan modal rendah sampai sedang | (Angelopoulos, 2012), (Blandin & Peterman, 2019), (Weisbach dkk., 2014), (Olovsson, 2014), (Hange, 2021), (Jacobs, 2017), (Laczó & Rossi, 2020), (Lu, 2015), (Sepulveda, 2018), (Weisbach dkk., 2014), (Peterman, 2012), (Long & Pelloni, 2017) |
| | Pajak Pigouvian dapat meminimalisasi eksternalitas negatif | (Li, 2015), (Brock dkk., 2012), (DeCicca dkk., 2013), (Brancaccio dkk., 2020), (Griffith dkk., 2019), (Martín-Herrán & Rubio, 2018), (Wesleh & Lin, 2018), (Rawi dkk., 2018), (Wu & Willett, 2016), (Jacobs & de Mooij, 2015), (Rothert, 2021) |
| Penerimaan Negara | Moral dan kepatuhan pajak meningkat | (Simonovits, 2013) |
| | Pengenaan tarif pajak progresif secara umum | (Rawi dkk., 2018), (Renes & Zoutman, 2021) |
| | Biaya administrasi pajak rendah | (Castanheira dkk., 2021), (Lisi, 2015), |
| | Minimalisasi fasilitas dan relaksasi perpajakan | (Dove & Sutter, 2018), (Wiskich, 2019) |

5. KESIMPULAN

Penelitian tinjauan pustaka sistematis ini menggunakan teknik PRISMA dan menemukan 60 literatur yang relevan untuk menjawab pertanyaan penelitian. Penemuan dalam penelitian ini menggambarkan definisi dari pajak optimal dan kaitannya dengan berbagai konteks. Pajak optimal kini dapat dipahami sebagai instrumen kebijakan pajak yang harus memuat fungsi kesejahteraan sosial dan redistribusi pendapatan, serta tidak menimbulkan beban biaya berlebih baik bagi pemerintah, maupun Wajib Pajak. Dalam penelitian ini setidaknya menemukan kaitan pajak optimal dengan tarif pajak dan kebijakan pajak baik pada bidang Pajak Penghasilan, maupun Pajak atas Konsumsi. Lalu, pajak optimal juga berkaitan dengan *Pigouvian Tax* atau pajak yang berkaitan dengan

isu lingkungan. Terakhir, pajak optimal berkaitan dengan aktivitas administrasi pajak yang menimbulkan biaya.

Pajak optimal juga dapat menjadi sebuah konsep, dimensi, dan indikator. Konsep pajak optimal membagi dua dimensi, yaitu dimensi kesejahteraan sosial dan dimensi penerimaan negara. Indikator dari dimensi kesejahteraan sosial, meliputi tersedianya barang publik, modal, dan konsumsi, pemerataan redistribusi pendapatan, pajak tidak mendistorsi pilihan konsumsi, rendahnya biaya administrasi dan kepatuhan pajak, menganut asas-asas perpajakan, rendahnya tarif pajak, penyesuaian tarif pajak dengan karakteristik perekonomian masyarakat, dan minimalisasi *eksternalitas* negatif dalam isu lingkungan. Sementara itu, indikator dari dimensi penerimaan negara, meliputi peningkatan moral dan kepatuhan pajak, pengenaan tarif pajak yang progresif, biaya administrasi pajak rendah, dan minimalisasi fasilitas perpajakan.

6. SARAN

Dalam menjelaskan definisi dari pajak optimal, peneliti menemukan banyak instrumen pajak optimal yang dapat dikaji lebih dalam untuk rekomendasi bagi pemerintah sebagai pembuat kebijakan. Oleh karena itu, peneliti menyarankan agar peneliti di masa yang akan datang dapat menggunakan definisi pajak optimal yang telah diintegrasikan dalam *systematic literature review* ini untuk mengembangkan tulisan atau penelitian yang bermanfaat bagi pemerintah dalam membuat kebijakan pajak optimal. Peneliti juga menyarankan agar penelitian di masa yang akan datang dapat mengkaji konteks-konteks pajak optimal secara mendalam, seperti pajak optimal terhadap tarif pajak, kebijakan pajak, dan administrasi pajak.

7. DAFTAR PUSTAKA

- Angelopoulos, K., Malley, J., & Philippopoulos, A. (2012). Optimal Taxation and the Skill Premium. *CESIFO Working Paper Category 6: Fiscal Policy, Macroeconomics and Growth*.
- Apostu, S.-A., Mihai, M., Vasile, V., Tureatca, M.-V., & Sava, V. (2019). Economic freedom in Europe. *Proceedings of the International Conference on Applied Statistics*, 1(1), 76–88. <https://doi.org/10.2478/icas-2019-0007>
- Azlan Anuar, H., Isa, K., Ibrahim, S. A., & Solarin, S. A. (2018). Malaysian corporate tax rate and revenue: the application of Ibn Khaldun tax theory. *ISRA International Journal of Islamic Finance*, 10(2), 251–262. <https://doi.org/10.1108/IJIF-07-2017-0011>
- Bakiş, O., Kaymak, B., & Poschke, M. (2015). Transitional dynamics and the optimal progressivity of income redistribution. *Review of Economic Dynamics*, 18(3), 679–693. <https://doi.org/10.1016/j.red.2014.08.004>
- Barbu, L., Mihaiu, D. M., Şerban, R.-A., & Opreana, A. (2022). Knowledge Mapping of Optimal Taxation

- Studies: A Bibliometric Analysis and Network Visualization. *Sustainability*, 14(2), 1043. <https://doi.org/10.3390/su14021043>
- Bargain, O., Dolls, M., Neumann, D., Peichl, A., & Sieglöcher, S. (2021). Tax-Benefit Systems in Europe and the US: Between Equity and Efficiency. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1903677>
- Blandin, A., & Peterman, W. B. (2019). Taxing capital? The importance of how human capital is accumulated. *European Economic Review*, 119, 482–508. <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2019.08.007>
- Borri, N., & Reichlin, P. (2021). Optimal taxation with home ownership and wealth inequality. *Review of Economic Dynamics*, 40, 64–84. <https://doi.org/10.1016/j.red.2020.09.003>
- Brancaccio, G., Kalouptsi, M., Papageorgiou, T., & Rosaia, N. (2020). Search Frictions and Efficiency in Decentralized Transportation Markets. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3621805>
- Brock, W. A., Engstrom, G., Xepapadeas, A., Engström, G., & Xepapadeas, A. (2012). Spatial climate-economic models in the design of optimal climate policies across locations. *SSRN Electronic Journal*, 69, 78–103. <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2013.02.008>
- Castanheira, M., Nicodeme, G., & Profeta, P. (2021). On the Political Economics of Tax Reforms. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1904828>
- DeCicca, P., Kenkel, D., & Liu, F. (2013). Excise tax avoidance: The case of state cigarette taxes. *Journal of Health Economics*, 32(6), 1130–1141. <https://doi.org/10.1016/j.jhealeco.2013.08.005>
- Dobrovič, J., Rajnoha, R., & Korauš, A. (2018). Effectiveness and performance of tax system in Slovak Republic in terms of its key non-macroeconomics factors. *Oeconomia Copernicana*, 9(4), 617–634. <https://doi.org/10.24136/oc.2018.030>
- Dove, J. A., & Sutter, D. (2018). Is There a Tradeoff Between Economic Development Incentives and Economic Freedom? Evidence from the US States. *Review of Regional Studies*, 48(1), 55–69. <https://doi.org/10.52324/001c.8006>
- Escobar-Posada, R. A., & Monteiro, G. (2017). Optimal tax policy in the presence of productive, consumption, and leisure externalities. *Economics Letters*, 152, 62–65. <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2016.12.033>
- Fabre, A. (2018). French Favored Redistributions Derived From Surveys: A Political Assessment of Optimal Tax Theory. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3292505>
- Gayle, G.-L., & Shephard, A. (2016). Optimal Taxation, Marriage, Home Production, and Family Labor Supply. *Federal Reserve Bank of St. Louis, Working Papers*, 2016(010). <https://doi.org/10.20955/wp.2016.010>
- Gerritsen, A. (2016). Optimal Nonlinear Taxation: The Dual Approach. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2726545>
- Griffith, R., O’Connell, M., & Smith, K. (2019). Tax design in the alcohol market. *Journal of Public Economics*, 172, 20–35. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.12.005>
- Gupta, S., Chakraborty, B., & Banerjee, T. (2019). Optimal tax policy in an endogenous growth model with a consumable service good. *Economic Annals*, 64(220), 117–150. <https://doi.org/10.2298/EKA1920117G>
- Hange, U. (2021). Tax Competition, Elastic Labor Supply, and Growth. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1156278>
- Henry de Frahan, L., & Maniquet, F. (2021). Preference responsibility versus poverty reduction in the taxation of labor incomes. *Journal of Public Economics*, 197, 104386. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104386>
- Huang, J., & Rios, J. (2016). Optimal tax mix with income tax non-compliance. *Journal of Public Economics*, 144, 52–63. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2016.10.001>
- Hummel, A. J. (2021). Unemployment and Tax Design. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3885420>
- Hummel, A. J., & Jacobs, B. (2018). Optimal Income Taxation in Unionized Labor Markets. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3228657>
- Jacobs, B. (2021). The Marginal Cost of Public Funds is One. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1711121>
- Jacobs, B., & de Mooij, R. A. (2015). Pigou meets Mirrlees: On the irrelevance of tax distortions for the second-best Pigouvian tax. *Journal of Environmental Economics and Management*, 71, 90–108. <https://doi.org/10.1016/j.jeem.2015.01.003>
- Jacobs, B., & Rusu, A. V. (2017). Why Is the Long-Run Tax on Capital Income Zero? Explaining the Chamley-Judd Result. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2903830>
- Jaqua, D., & Schaffa, D. (2022). The case for subsidizing harm: constrained and costly Pigouvian taxation with multiple externalities. *International Tax and Public Finance*, 29(2), 408–442. <https://doi.org/10.1007/s10797-021-09670-5>
- Kanbur, R., Paukkeri, T., Pirttilä, J., & Tuomala, M. (2018). Optimal taxation and public provision for poverty reduction. *International Tax and Public Finance*, 25(1), 64–98. <https://doi.org/10.1007/s10797-017-9443-6>

- Karabarbounis, M. (2015). A Road Map for Efficiently Taxing Heterogeneous Agents. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2754368>
- Komura, M., Ogawa, H., & Ogawa, Y. (2019). Optimal income taxation when couples have endogenous bargaining power. *Economic Modelling*, 83(November 2018), 384–393. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2019.09.021>
- Laczó, S., & Rossi, R. (2020). Time-consistent consumption taxation. *Journal of Monetary Economics*, 114, 194–220. <https://doi.org/10.1016/j.jmoneco.2019.03.005>
- Langot, F., & Lemoine, M. (2017). Strategic fiscal policies in Europe: Why does the labour wedge matter? *European Economic Review*, 91(December 2014), 15–29. <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2016.09.005>
- Li, X., Narajabad, B. N., & Temzelides, T. (2015). Robust Dynamic Optimal Taxation and Environmental Externalities. *Paper Knowledge . Toward a Media History of Documents*, 3(April), 49–58.
- Lisi, G. (2015). Tax morale, tax compliance and the optimal tax policy. *Economic Analysis and Policy*, 45, 27–32. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2014.12.004>
- Lockwood, B. B., & Weinzierl, M. (2014). De Gustibus Non Est Taxandum: Heterogeneity in Preferences and Optimal Redistribution. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2500896>
- Long, X., & Pelloni, A. (2017). Factor income taxation in a horizontal innovation model. *Journal of Public Economics*, 154, 137–160. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2017.06.008>
- Lu, C.-H. (2015). Fiscal policies, frictional labor market, and endogenous growth. *Journal of Macroeconomics*, 46, 315–327. <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2015.10.006>
- Małecka-Ziemińska, E., & Ziemiński, R. (2020). Application of Genetic Algorithm to Optimal Income Taxation. *Journal of Risk and Financial Management*, 13(11), 251. <https://doi.org/10.3390/jrfm13110251>
- Martín-Herrán, G., & Rubio, S. J. (2018). Second-best taxation for a polluting monopoly with abatement investment. *Energy Economics*, 73, 178–193. <https://doi.org/10.1016/j.eneco.2018.05.019>
- Neisser, C. (2021). The Elasticity of Taxable Income: A Meta-Regression Analysis. *SSRN Electronic Journal*, 17. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3301710>
- Okoli, C. (2015). A guide to conducting a standalone systematic literature review. *Communications of the Association for Information Systems*, 37(1), 879–910. <https://doi.org/10.17705/1cais.03743>
- Olovsson, C. (2015). Optimal taxation with home production. *Journal of Monetary Economics*, 70, 39–50. <https://doi.org/10.1016/j.jmoneco.2014.08.004>
- Peterman, W. (2012). Determining the Motives for a Positive Optimal Tax on Capital. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1969436>
- Petticrew, R. (2008). Systematic Reviews in the Social Sciences. *Systematic Reviews in the Social Sciences*, 42(5), 1032–1034.
- Piketty, T., & Saez, E. (2013). Top incomes and the great recession: Recent evolutions and policy implications. *IMF Economic Review*, 61(3), 456–478. <https://doi.org/10.1057/imfer.2013.14>
- PRISMA-Statement. (2023). *PRISMA: Transparent Reporting of Systematic Reviews and Meta-Analyses*. Prisma-Statement.Org. <https://www.prisma-statement.org/>
- Rawi, Y. A. A. L., Imlus, M. H., Yusup, Y., & Yahya, S. Bin. (2018). The Optimal Progressive Tax Policy to Reduced Vehicles Externalities. *Journal of Asian Scientific Research*, 8(8), 265–276. <https://doi.org/10.18488/journal.2.2018.88.265.276>
- Reid, L. J. (2016). Has a High Value Added Tax Harmed the European Economy. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2822998>
- Reyes, S., & Zoutman, F. (2021). As Easy as ABC? Multidimensional Screening in Public Finance. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2918716>
- Rother, J. (2021). Strategic inefficiencies and federal redistribution during uncoordinated response to pandemic waves. *European Journal of Political Economy*, 69(2019), 102003. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2021.102003>
- Rothschild, C., & Scheuer, F. (2021). A Theory of Income Taxation Under Multidimensional Skill Heterogeneity. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2560702>
- Sepulveda, C. F. (2018). A Note on Time Discretion and the Welfare Cost of Lump-Sum Taxation. *Theoretical Economics Letters*, 08(02), 177–181. <https://doi.org/10.4236/tel.2018.82013>
- Seto, T. P. (2017). Does the Income Tax Cause Parents to Spend Too Much Time with Their Children?: Rethinking Mirrlees. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2926016>
- Simonovits, A. (2013). Does higher tax morale imply higher optimal labor income tax rate? *Danube*, 2013(2), 97–114. <https://doi.org/10.2478/danb-2013-0005>
- Slemrod, J. B. (2015). Tax Administration and Tax Systems. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2958808>
- Slemrod, J., & Gillitzer, C. (2014). Insights From a Tax-Systems Perspective. *CESifo Economic Studies*, 1206, 1–38. <http://ssrn.com/abstract=2340048>
- Weisbach, D. A. (2014). *The Use of Neutralities in International Tax Policy*. 697.
- Wesseh, P. K., & Lin, B. (2018). Optimal carbon taxes for China and implications for power generation, welfare, and the environment. *Energy Policy*,



- 118(March), 1–8.
<https://doi.org/10.1016/j.enpol.2018.03.031>
- Wiskich, A. (2019). Optimal climate policy with directed technical change, extensive margins and decreasing substitutability between clean and dirty energy. *Centre for Applied Macroeconomic Analysis*.
<https://doi.org/https://doi.org/10.2139/ssrn.3458735>
- Wu, H.-M. P., & Willett, K. D. (2016). The Taxation of Environmental Pollution: A Model for Tax Revenue-Environmental Quality Tradeoffs. *International Journal of Financial Research*, 8(1), 65. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v8n1p65>
- Zamawe, F. C. (2015). The implication of using NVivo software in qualitative data analysis: Evidence-based reflections. *Malawi Medical Journal*, 27(1), 13–15. <https://doi.org/10.4314/mmj.v27i1.4>
- Zhang, W.-B. (2020). Ramsey Taxation and Public Goods in the Solow-Uzawa Growth Model. *Review of Politics and Public Policy in Emerging Economies*, 2(2), 25–38. <https://doi.org/10.26710/rope.v2i2.1358>