



### **Hak cipta dan penggunaan kembali:**

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk mengubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

### **Copyright and reuse:**

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

## **BAB II**

### **TELAAH LITERATUR**

#### **2.1. APBN**

##### **2.1.1. Pengertian APBN**

Menurut Suparmoko (2002) yang dimaksud Anggaran ialah suatu alat perencanaan tentang penerimaan dan pengeluaran di masa yang akan datang umumnya disusun dalam jangka waktu satu tahun. Sedangkan menurut Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang selanjutnya disingkat APBN adalah rencana keuangan tahunan pemerintah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

Menurut Undang-Undang No.17 Tahun 2003 di dalam APBN terdapat pendapatan negara dan belanja negara. Pendapatan negara adalah hak Pemerintah Pusat yang diakui sebagai penambah kekayaan bersih yang terdiri atas:

1. Penerimaan Perpajakan adalah semua penerimaan negara yang terdiri atas Pendapatan Pajak Dalam Negeri dan Pendapatan Pajak Perdagangan Internasional seperti PPh, PPN dan PPnBM, Cukai, dsb.
2. Penerimaan Negara Bukan Pajak yang selanjutnya disingkat PNPB adalah semua yang diterima dalam bentuk pendapatan Sumber Daya Alam, laba BUMN, pendapatan PNPB lainnya, dan pendapatan Badan Layanan Umum.
3. Penerimaan Hibah semua penerimaan negara baik dalam bentuk devisa dan/atau devisa yang dirupiahkan, rupiah, jasa, dan/atau surat berharga yang

diperoleh dari pemberi hibah yang tidak perlu dibayar kembali dan yang tidak mengikat, baik yang berasal dari dalam negeri maupun dari luar negeri.

Sedangkan Belanja negara adalah kewajiban Pemerintah Pusat yang diakui sebagai penguang nilai kekayaan bersih yang terdiri atas:

1. Belanja Pemerintah Pusat adalah belanja yang digunakan untuk menjalankan fungsi pelayanan umum, pertahanan, ketertiban dan keamanan, kesehatan, ekonomi, pariwisata, fungsi pendidikan, dan fungsi perlindungan sosial.
2. Transfer ke Daerah adalah bagian dari Belanja Negara dalam rangka mendanai pelaksanaan desentralisasi fiskal berupa Dana Pertimbangan, Dana Insentif Daerah, Dana Otonomi Khusus, dan Dana Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta.
3. Dana desa adalah dana yang diperuntukkan bagi desa yang ditransfer melalui APBN Daerah Kabupaten/Kota dan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah, pelaksanaan pembangunan, pembinaan kemasyarakatan, dan pemberdayaan masyarakat.

### **2.1.2. Fungsi APBN**

Berdasarkan Pasal 3 Ayat 4 UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, ditegaskan bahwa fungsi APBN adalah:

1. Fungsi Otorisasi mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan

2. Fungsi Perencanaan mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan
3. Fungsi Pengawasan mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintah negara sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan
4. Fungsi Alokasi mengandung arti bahwa anggaran negara harus diarahkan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian
5. Fungsi Distribusi mengandung arti bahwa kebijakan anggaran negara harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan
6. Fungsi Stabilisasi mengandung arti bahwa anggaran pemerintah menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian.

## **2.2. Pajak**

### **2.2.1. Pengertian dan Fungsi Pajak**

Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Undang-Undang No.28 Tahun, 2007).

Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk

membayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas Negara yang menyelenggarakan pemerintahan (Waluyo, 2017).

Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah sebagai berikut (Waluyo,2017):

1. Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh Negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain budgeter, yaitu mengatur.

Sebagaimana telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, terlihat adanya dua fungsi pajak yaitu sebagai berikut (Waluyo, 2017):

1. Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh: dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi Mengatur (Reguler)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh: dikenakan pajak yang lebih

tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah.

### **2.2.2. Syarat dan Asas Pemungutan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016) agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan di antaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaan yakni dengan memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Yuridis)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi Negara maupun warganya.

3. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Finansial)

Sesuai fungsi budgetair, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang yang baru.

Asas pemungutan pajak merupakan dasar-dasar yang menjadi dipungutnya pajak. Adapun asas pemungutan pajak itu meliputi (Waluyo, 2017):

a) Asas Domisili (asas tempat tinggal)

Asas ini merupakan dasar yang menyatakan bahwa pajak itu dipungut berdasarkan domisili Wajib Pajak (WP) dalam suatu Negara tanpa melihat/memperhatikan darimana asal pendapatan/penghasilan, serta kebangsaan Wajib Pajak (WP).

b) Asas Sumber

Asas ini merupakan dasar yang menyatakan bahwa pajak itu dipungut berdasarkan pendapatan/penghasilan Wajib Pajak (WP) dalam suatu Negara tanpa melihat/memperhatikan domisili atau kewarganegaraan Wajib Pajak (WP).

c) Asas kebangsaan (*Nationalitet*)

Asas ini merupakan dasar yang menyatakan bahwa pajak itu dipungut berdasarkan kewarganegaraan/kebangsaan Wajib Pajak (WP) tanpa

melihat/memperhatikan domisili dan sumber pendapatan/penghasilan Wajib Pajak (WP).

### **2.2.3. Sistem Pemungutan Pajak**

Sistem pemungutan Pajak dapat dibagi menjadi (Waluyo, 2017):

#### 1. *Official Assessment System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

Ciri-ciri *Official Assessment System* adalah sebagai berikut:

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus.
- 2) Wajib Pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

#### 2. *Self Assessment System*

Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

#### 3. *Withholding System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Untuk memudahkan wajib pajak dalam melaporkan pajaknya atau pengisian SPT, perhitungan penghasilan kena pajak, perhitungan PPN dan PPnBM, serta mengetahui posisi keuangan dari hasil kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, wajib pajak dapat menyelenggarakan laporan keuangan seperti pencatatan atau pembukuan yang dibuatnya selama satu periode tahunan. Sesuai dengan ketentuan Pasal 1 Undang-undang nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pembukuan dinyatakan sebagai suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca (laporan posisi keuangan) dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut. Adapun Pencatatan terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak bersifat final. Pelaksanaan pembukuan wajib bagi wajib pajak badan dan wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran bruto dalam satu tahun 4,8 miliar rupiah lebih, sedangkan pencatatan bagi wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran bruto dalam satu tahun kurang dari 4,8 miliar rupiah dan wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

#### **2.2.4. Pengelompokan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016) pengelompokan pajak terbagi atas:

1. Menurut golongannya
  - a. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Penghasilan.
  - b. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.
2. Menurut sifatnya
  - a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan.
  - b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Menurut lembaga pemungutnya.
  - a. Pajak Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak Daerah terdiri atas:

- 1) Pajak Provinsi, contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
- 2) Pajak Kabupaten/Kota, contoh: Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

## **2.3. Pajak Penghasilan**

### **2.3.1. Pengertian Pajak Penghasilan**

Pajak penghasilan adalah suatu pungutan resmi berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang dikenakan kepada Wajib Pajak atas penghasilan global yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak, guna membiayai belanja Negara dalam penyelenggaraan pemerintah dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk (Pohan, 2014). Menurut Pasal 4 ayat 1 Undang-Undang No. 7 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan adalah “setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun”. Jenis pajak penghasilan atau PPh antara lain adalah PPh 21, 23, dan PPh final.

### **2.3.2. Wajib Pajak dan Subjek Pajak**

Pajak penghasilan dikenakan terhadap subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak, yang menjadi Subjek Pajak adalah (Mardiasmo, 2016):

1. Orang Pribadi
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak
3. Badan, terdiri dari perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya. BUMN/BUMD dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif.
4. Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Subjek Pajak dapat dibedakan menjadi (Mardiasmo, 2016):

1. Subjek Pajak dalam negeri yang terdiri dari:
  - a. Subjek Pajak Orang Pribadi, yaitu:
    - 1) Orang Pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari (tidak harus berturut-turut) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau
    - 2) Orang Pribadi yang dalam suatu Tahun Pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat bertempat tinggal di Indonesia
      - a. Subjek Pajak Badan, yaitu:

Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

- 1) Pembentukannya berdasarkan ketentuan perundang-undangan
- 2) Pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
- 3) Penerimaannya dimasukkan dalam Anggaran Pemerinth Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
- 4) Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional Negara

b. Subjek Pajak Warisan, yaitu:

Warisan yang belum dibagi satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

2. Subjek Pajak Luar Negeri yang terdiri dari:

- a. Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, Orang Pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan
- b. Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan dalam bentuk usaha tetap di Indonesia.

Perbedaan Wajib Pajak Dalam Negeri dengan Wajib Pajak Luar Negeri, antara lain adalah (Mardiasmo, 2016):

**Tabel 2.1**  
**Perbedaan Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri**

Wajib Pajak Dalam Negeri	Wajib Pajak Luar Negeri
1) Dikenakan pajak atas penghasilan baik yang diterima atau diperoleh di Indonesia dan dari luar Indonesia. 2) Dikenakan pajak berdasarkan penghasilan neto. 3) Tarif pajak yang digunakan adalah tarif umum (Tarif UU PPh pasal 17). 4) Wajib Menyampaikan SPT.	1) Dikenakan pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia. 2) Dikenakan pajak berdasarkan penghasilan bruto. 3) Tarif pajak yang digunakan adalah tarif sepadan (tarif UU PPh pasal 26). 4) Tidak wajib menyampaikan SPT.

Wajib pajak orang pribadi terbagi menjadi (PER-32/PJ/2015):

1. Wajib Pajak Orang Pribadi Pegawai adalah orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja, berdasarkan perjanjian atau kesepakatan kerja baik secara tertulis maupun tidak tertulis, untuk melaksanakan suatu pekerjaan dalam jabatan atau kegiatan tertentu dengan memperoleh imbalan yang dibayarkan berdasarkan periode tertentu, penyelesaian pekerjaan, atau ketentuan lain yang ditetapkan pemberi kerja, termasuk orang pribadi yang melakukan pekerjaan dalam jabatan negeri. Pegawai terbagi lagi menjadi 2 (dua) yaitu:
  - 1) Pegawai Tetap adalah pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam jumlah tertentu secara teratur, termasuk anggota dewan komisaris dan anggota dewan pengawas, serta pegawai yang bekerja

secara kontrak untuk suatu jangka waktu tertentu yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam jumlah tertentu secara teratur.

- 2) Pegawai Tidak Tetap/Tenaga Kerja Lepas adalah pegawai yang hanya menerima penghasilan apabila pegawai yang bersangkutan bekerja, berdasarkan jumlah hari bekerja, jumlah unit hasil pekerjaan yang dihasilkan, atau penyelesaian suatu jenis pekerjaan yang diminta oleh pemberi kerja.
- 3) Penerima Penghasilan Bukan Pegawai adalah orang pribadi selain Pegawai Tetap dan Pegawai Tidak Tetap/Tenaga Kerja Lepas yang memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun dari Pemotong PPh 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagai imbalan jasa yang dilakukan berdasarkan perintah atau permintaan dari pemberi penghasilan.

2. Wajib Pajak Orang Pribadi selain Pegawai, yaitu:

- 1) Wirausaha/Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya (Undang-Undang KUP nomor 28 tahun 2007).
- 2) Pekerjaan bebas adalah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja. Contoh: Tenaga ahli seperti Dokter, Pengacara, Notaris, Konsultan, Pengajar tidak tetap, dsb (Undang-Undang KUP nomor 28 tahun 2007).

### 2.3.3. Objek Pajak

Objek Pajak dapat diartikan sebagai sasaran pengenaan pajak dan dasar untuk menghitung pajak terutang. Yang menjadi Objek Pajak PPh adalah Penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dilihat dari mengalirnya (*inflow*) tambahan kemampuan ekonomis kepada Subjek Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi (Waluyo, 2017):

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktik dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya
2. Penghasilan dari usaha dan kegiatan
3. Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti bunga, dividen, royalty, sewa, keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha, dan lain sebagainya
4. Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang, hadiah, dan lain sebagainya.

Selanjutnya dilihat dari penggunaannya (*outflow*), penghasilan dapat dipakai untuk konsumsi keseharian dan dapat pula ditabung untuk menambah kekayaan Wajib Pajak.

Objek pajak penghasilan dapat dikategorikan kedalam Pajak Penghasilan Pasal tertentu seperti PPh 21, 23, dan PPh final ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)):

1. Objek PPh Pasal 21 adalah:
  - a. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan teratur maupun tidak teratur
  - b. Penghasilan yang diterima atau diperoleh penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya
  - c. Penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua yang dibayar sekaligus, yang pembayarannya melewati jangka waktu 2 (dua) tahun sejak pegawai berhenti bekerja
  - d. Penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan atau upah bulanan
  - e. Imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan jasa yang dilakukan
2. Objek PPh Pasal 23 adalah:
  - a. Dividen
  - b. Bunga
  - c. Royalti
  - d. Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya
  - e. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
  - f. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain yang telah dipotong PPh 21

3. Objek PPh Final adalah:
  - a. Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya
  - b. Penghasilan berupa hadiah undian
  - c. Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya
  - d. Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha *real estate*, dan persewaan tanah dan/atau bangunan.

#### 2.3.4. Tarif Pajak

1. Tarif Pemotongan PPh Pasal 21 yang dipakai adalah tarif pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Dasar Pengenaannya, yaitu ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)):

**Tabel 2.2**  
**Tarif Pajak Orang Pribadi PPh 21**

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp50.000.000,00	5%
Di atas Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp250.000.000,00	15%
Di atas Rp250.000.000,00 sampai dengan Rp500.000.000,00	25%
Di atas Rp500.000.000,00	30%

**Tabel 2.3**  
**Dasar Pengenaan Pajak PPh 21**

Yang dipotong	Dasar Pengenaan Pajak
Pegawai tetap	<p>Penghasilan Kena Pajak = jumlah seluruh penghasilan bruto setelah dikurangi dengan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Biaya jabatan, sebesar 5% dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya Rp 500.000,- sebulan atau Rp 6.000.000,- setahun</li> <li>b. Iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun atau jaminan hari tua</li> </ul> <p>Dikurangi PTKP</p>
Penerima pensiun berkala	<p>Penghasilan Kena Pajak = seluruh jumlah penghasilan bruto setelah dikurangi dengan biaya pensiun, sebesar 5% dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya Rp 200.000,- sebulan atau Rp 2.400.000,- setahun</p> <p>Dikurangi PTKP</p>
Pegawai tidak tetap yang penghasilannya dibayar secara bulanan atau jumlah kumulatif penghasilan yang diterima dalam 1 bulan kalender telah melebihi Rp 2.025.000,-	<p>Penghasilan Kena Pajak = penghasilan bruto</p> <p>Dikurangi PTKP</p>
Bukan pegawai yang menerima imbalan yang bersifat berkesinambungan	<p>Penghasilan Kena Pajak = 50% dari jumlah penghasilan bruto</p> <p>Dikurangi PTKP perbulan</p>
Bukan pegawai yang menerima imbalan yang tidak bersifat berkesinambungan	<p>50% dari jumlah penghasilan bruto</p>
Selain di atas	<p>Jumlah penghasilan bruto</p>

**Tabel 2.4**  
**Norma Perhitungan Pajak Pekerja Bebas**

Jenis Pekerjaan	Tarif Norma
Praktek Dokter pada klinik Pribadi atau yang bukan Karyawan Pada Rumah Sakit	50%
Dokter di Rumah Sakit Negeri dan Dosen Fakultas Kedokteran Universitas	Sudah dipotong pemberi kerja dan diberikan Bukti Potong
<p>Notaris yang didasarkan pada honorarium yang besarnya dari nilai ekonomis dari setiap akta yang dibuatnya:</p> <p>a. Sampai dengan Rp 100.000.000 honorarium yang diterima paling besar 2,5%</p> <p>b. Diatas Rp 100.000.000 sampai dengan Rp 1.000.000.000 honorarium yang diterima paling besar 1,5%</p> <p>c. Diatas Rp 1.000.000.000 honorarium yang diterima tidak melebihi 1%</p> <p>Nilai Sosiologis berdasarkan fungsi sosial dari objek setiap akta yang dibuatnya dengan honorarium paling besar Rp5.000.000</p>	50%
Pengacara	50%

Sumber: [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)

Tarif PTKP setahun yang berlaku saat ini menurut PMK No. 101/PMK.010/2016 adalah sebagai berikut:

- 1) Rp54.000.000,- untuk diri Wajib Pajak Orang Pribadi
- 2) Rp4.500.000,- tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin

- 3) Rp54.000.000,- untuk istri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami:
    - a. Penghasilan istri tidak semata-mata diterima atau diperoleh dari satu pemberi kerja yang telah dipotong pajak berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang PPh Pasal 21, dan
    - b. Pekerjaan istri tidak ada hubungannya dengan usaha atau pekerjaan bebas suami atau anggota keluarga yang lain.
  - 4) Rp4.500.000,- tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 orang untuk setiap keluarga.
2. Tarif Pemotongan PPh Pasal 23 yaitu ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)):

**Tabel 2.5**  
**Tarif PPh Pasal 23**

Objek PPh 23	Tarif PPh 23
Dividen, Bunga, Royalti, Hadiah, Penghargaan, Bonus, dan sejenisnya	15% dari jumlah bruto
a. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta b. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain yang telah dipotong PPh 21	2% dari jumlah bruto

3. Tarif Pemotongan PPh Final yaitu ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)):

**Tabel 2.6**  
**Tarif PPh Final**

<b>Objek PPh Final</b>	<b>Tarif PPh Final</b>
Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya	20% dari jumlah bruto
Penghasilan berupa hadiah undian	25% dari jumlah bruto
Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya	a. 0,1% untuk OP maupun badan b. 0,5% untuk pemilik saham pendiri
Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha <i>real estate</i> , dan persewaan tanah dan/atau bangunan	5% x jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
Jasa Konstruksi	a. 2% untuk pelaksana konstruksi yang dilakukan oleh penyedia jasa yang memiliki kualifikasi usaha kecil b. 4% untuk pelaksana konstruksi yang dilakukan oleh penyedia jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha c. 3% untuk pelaksana konstruksi yang dilakukan oleh penyedia jasa selain yang dimaksud dalam huruf a dan b d. 4% untuk perencanaan konstruksi atau pengawasan konstruksi yang dilakukan oleh penyedia jasa yang memiliki kualifikasi usaha e. 6% untuk perencanaan konstruksi atau pengawasan konstruksi yang dilakukan oleh penyedia jasa yang tidak memiliki kualifikasi usaha
UMKM	0,5% dari jumlah bruto

Usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM) merupakan sektor ekonomi yang mempunyai peran cukup besar dalam perekonomian nasional ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)). Dalam upaya mendorong pemenuhan kewajiban

perpajakan secara sukarela serta mendorong kontribusi penerimaan negara dari UMKM, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 penurunan kebijakan tarif Pajak Penghasilan (PPh) Final dari semula 1% menjadi 0,5% bagi pelaku UMKM yang diberlakukan secara efektif per 1 Juli 2018. ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

#### **2.4. Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Widodo (2010) dalam Ariesta dan Latifah (2017) kepatuhan wajib pajak adalah kepatuhan pajak yang dipelajari dengan bagaimana seorang individu membuat keputusan antara pilihan melakukan kewajibannya dalam melaksanakan pajak atau justru melakukan penghindaran pajak. Winerungan (2013) dalam Pujiwidodo (2016) mendefinisikan kepatuhan pajak sebagai satu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Menurut Putri dan Pratomo (2014) dalam Herlambang *et,al.* (2018) menyatakan bahwa kepatuhan pajak adalah kesediaan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa perlu diadakannya pemeriksaan, investigasi seksama, peringatan, ataupun ancaman dan penerapan sanksi baik hukum maupun administratif.

Kepatuhan wajib pajak adalah suatu keadaan yang timbul dalam diri wajib pajak dalam memahami semua norma perpajakan serta berusaha mematuhi semua kewajiban perpajakannya, mulai dari mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, menghitung jumlah pajak yang terutang secara benar, dan membayar pajak terutang secara tepat waktu (Jotopurnomo dan Mangoting, 2013). Kepatuhan wajib pajak yang baik itu adalah wajib pajak dalam membayarkan pajaknya, melaporkan

pajaknya dengan benar, lengkap, dan jelas ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)). Dalam mengukur tingkat kepatuhan wajib pajak adalah secara umum wajib pajak memahami dan berusaha untuk memahami Undang-undang perpajakan, selalu mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar dan sesuai dengan ketentuan perpajakan, selalu menghitung pajak dengan jumlah yang benar, dan selalu membayar pajak tepat waktu (Brata *et.al*, 2017). Faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak pelayanan fiskus, modernisasi administrasi sistem perpajakan, sanksi pajak, dan kesadaran membayar pajak.

Kewajiban wajib pajak menurut Undang-undang nomor 16 Tahun 2000 antara lain adalah sebagai berikut:

- a. Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dan/atau melaporkan usahanya
- b. Mengisi SPT secara benar, lengkap dan jelas serta melaporkannya secara tepat waktu.
- c. Menyampaikan perhitungan sementara pajak terutang dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak dalam hal wajib pajak menyampaikan perpanjangan jangka waktu penyampaian SPT Tahunan.
- d. SPT Tahunan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan laba rugi serta keterangan lain bagi wajib pajak yang melakukan pembukuan

Hak-hak wajib pajak menurut Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan antara lain sebagai berikut:

- a. Hak atas kelebihan pembayaran pajak, pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat diberikan dalam waktu 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap
- b. Hak kerahasiaan bagi wajib pajak
- c. Dalam hal atau kondisi tertentu, wajib pajak dapat mengajukan permohonan pengangsuran atau penundaan pembayaran pajak.
- d. Dengan alasan tertentu, wajib pajak dapat menyampaikan perpanjangan penyampaian SPT Tahunan, baik PPh badan maupun PPh orang Pribadi.
- e. Dengan alasan tertentu, wajib pajak dapat mengajukan pengurangan besarnya angsuran PPh Pasal 25.

Apabila kepatuhan wajib pajak yang ada didalam diri wajib pajak tinggi, maka jumlah penerimaan pajak akan semakin bertambah dan akan meningkatkan jumlah penerimaan negara ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)). Karena mengingat bahwa kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak merupakan faktor penting dalam peningkatan penerimaan pajak, oleh karena itu secara intensif perlu dikaji tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak (Brata *et.al.* 2017).

## **2.5. Pelayanan Fiskus**

Pelayanan adalah cara seseorang dalam membantu seseorang mengurus segala keperluan yang dibutuhkan orang tersebut, sedangkan fiskus merupakan petugas pajak, sehingga pelayanan fiskus dapat didefinisikan sebagai hal-hal yang

dilakukan oleh petugas pajak dalam membantu wajib pajak mengurus segala keperluan yang dibutuhkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya (Masinambow, 2013 dalam Siahaan *et. al*, 2015). Menurut Siregar *et. al*, (2012) dalam Siahaan *et. al*, (2015) mengatakan bahwa fiskus merupakan sumber daya manusia yang membentuk kepuasan wajib pajak akan pelayanan yang diberikannya.

Menurut Jatmiko (2006) dalam Wilda (2015) pelayanan fiskus dapat diartikan sebagai cara petugas pajak dalam membantu, mengurus, atau menyiapkan segala keperluan yang dibutuhkan seseorang yang dalam hal ini adalah wajib pajak. Menurut Jatmiko (2006) dalam Arifin (2015) kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban membayar pajak tergantung pada bagaimana petugas pajak memberikan mutu pelayanan yang terbaik kepada wajib pajak. Salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah pelayanan fiskus. Hingga saat ini, masih banyak masyarakat yang berpandangan negatif terhadap fiskus, oleh karena itu pelayanan fiskus harus ditingkatkan lebih baik lagi untuk menghilangkan stigma negatif terhadap fiskus dan agar wajib pajak memiliki kenyamanan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya Arifin (2015).

Dengan pelayanan yang sesuai dengan prosedur dari fiskus dalam memberikan pemahaman tentang hak dan kewajiban sebagai wajib pajak, maka wajib pajak akan berusaha memahami mengenai kewajiban perpajakannya sesuai dengan undang-undang perpajakan. Selain itu dengan kemudahan dalam membayar pajak maka wajib pajak akan senantiasa menghitung pajak dengan benar, dan selalu membayarkan pajaknya tepat waktu (Brata *et.al*, 2017). Pelayanan adalah sentra

dan indikator utama untuk membangun citra Direktorat Jenderal Pajak, sehingga kualitas pelayanan harus terus menerus ditingkatkan dalam rangka mewujudkan harapan dan membangun kepercayaan wajib pajak terhadap Direktorat Jenderal Pajak (Wilda, 2015). Kepuasan wajib pajak dalam menerima pelayanan adalah cara yang ditempuh pegawai pajak atau fiskus untuk mengambil simpati masyarakat akan pentingnya pelaksanaan kewajiban perpajakan (Anam *et. al*, 2018). Pelayanan fiskus yang terus diberikan secara maksimal akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wilda (2015), Oktafiyanto dan Wardani (2015), Anam *et. al*, (2018) menunjukkan hasil bahwa pelayanan fiskus berpengaruh terhadap kemauan membayar pajak. Berdasarkan telaah teori dan hasil penelitian terdahulu, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**Ha<sub>1</sub> : Pelayanan Fiskus berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

## **2.6. Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan**

Modernisasi sistem administrasi perpajakan merupakan faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Modernisasi sistem administrasi perpajakan pada prinsipnya yaitu merupakan perubahan pada sistem administrasi perpajakan yang dapat mengubah pola pikir dan perilaku aparat juga tata nilai organisasi sehingga dapat menjadikan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menjadi institusi yang profesional dengan citra yang baik di masyarakat (Darmayasa & Setiawan, 2016). Triwigati dalam Arifin (2015) berpendapat bahwa sistem administrasi perpajakan modern adalah sistem administrasi perpajakan yang mengalami penyempurnaan atau perbaikan untuk meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak dengan

memanfaatkan teknologi informasi yang diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan penerimaan pajak. Pemanfaatan teknologi informasi dalam modernisasi sistem administrasi perpajakan antara lain dengan pelayanan yang berbasis *e-system* seperti *e-SPT*, *e-Filing*, *e-Banking*, dan *e-Registration* yang diharapkan meningkatkan mekanisme kontrol yang lebih efektif yang ditunjang dengan penerapan Kode Etik Pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang mengatur perilaku pegawai dalam melaksanakan tugas dan pelaksanaan *good governance*.

Reformasi undang-undang perpajakan dimulai pada tahun 1983 yang melahirkan sebuah sistem baru yang dinamakan *self assessment system*. Dilanjutkan pada tahun 1991-2000 dilakukanlah reformasi undang-undang perpajakan lanjutan yang menitikberatkan pada penyederhanaan jenis pajak. lebih tepatnya pada tahun 1994, terbit empat undang-undang yang merupakan perubahan dari undang-undang yang telah terbit sebelumnya di tahun 1983. Reformasi birokrasi dimulai pada tahun 2000-2001 dalam rangka persiapan menghadapi reformasi perpajakan jilid 1 (satu). Pada tahun tersebut, ditetapkan visi dan misi serta *blueprint* reformasi perpajakan jilid 1.

Reformasi perpajakan jilid 1 dimulai pada tahun 2002-2008. Pelayanan satu atap (*One stop services*) menjadi produk yang diunggulkan dan membawa dampak perubahan yang signifikan dalam modernisasi organisasi perpajakan. Produk tersebut antara lain adalah *e-Filing*, *e-SPT*, dan pembayaran dengan *billing* yang lahir tepatnya pada tahun 2007. Reformasi perpajakan jilid 2 berlangsung dari tahun 2009-2014, reformasi ini menitikberatkan pada peningkatan *internal control* DJP dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Reformasi perpajakan jilid 3

digulirkan sejak tahun 2017 dan memiliki target hingga 2024. Reformasi perpajakan yang terjadi sekarang ini adalah reformasi terbesar dalam sejarah karena melibatkan perubahan dalam lima pilar utama yaitu organisasi, SDM, IT dan Basis Data, Proses Bisnis, dan eraturan perpajakan. Reformasi perpajakan jilid 3 ini berada pada momentum terbaiknya yaitu tepat diusung setelah berakhirnya program *Tax Amnesty* ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)). Peraturan terbaru terkait dengan reformasi pajak antara lain adalah:

1. PMK-165/PMK.03/2017 perubahan kedua atas PMK-118/PM.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang nomor 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)
2. PMK-09/PMK.03/2018 perubahan atas PMK-243/PMK.03/2014 tentang Surat Pemberitahuan (SPT) atau penyederhanaan kewajiban menyampaikan SPT
3. Penyederhanaan dan Pelayanan SPT yang diatur dalam PER-03/PJ/2019 tentang Tata Cara Pemberian Surat Keterangan Fiskal Direktorat Jenderal Pajak
4. Validasi Surat Setor Pajak (SSP) dalam PER-26/PJ/2018 tentang perubahan kedua atas peraturan DJP PER-41/PJ/2015 tentang Pengamanan Transaksi Elektronik Layanan Pajak *Online*
5. Percepatan Restitusi sesuai dengan PMK-39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.

DJP melaksanakan modernisasi sistem administrasi untuk mendukung program transparansi dan keterbukaan guna mengantisipasi terjadinya kolusi, korupsi, dan nepotisme termasuk didalamnya penyalahgunaan kekuasaan dan

wewenang demi mewujudkan pelayanan yang baik kepada masyarakat yang telah berbasis fungsi (Sarunan, 2015). Modernisasi sistem administrasi perpajakan dapat diukur dengan struktur organisasi pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) telah berubah berdasarkan fungsi pelayanan, pemeriksaan, penagihan, pengawasan, dan konsultasi, karena fungsi tersebut memudahkan jalur penyelesaian dan pemeriksaan wajib pajak, lalu sistem administrasi *modern* (seperti: *e-SPT*, *e-filing*, *Website*) memudahkan wajib pajak karna dapat dilakukan dimana saja, serta pembayaran pajak secara on-line (*e-banking*) memudahkan wajib pajak karena prosesnya cepat, dan pembentukan *complaint center* di masing-masing Kanwil dapat menampung keluhan wajib pajak (Sarunan, 2015).

Sistem perpajakan berbasis teknologi informasi memberi kemudahan dalam menghemat waktu, akurat dan *paperless*, serta penggunaan teknologi informasi dalam modernisasi sistem yang berbasis *e-system* diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan dan kepercayaan akan administrasi perpajakan (Aryati & Putritanti, 2017). Peranan administrasi perpajakan dapat diibaratkan sebagai kapasitas atau sebuah wadah dalam rangka melakukan pemungutan pajak. kapasitas administrasi yang tidak menyesuaikan perkembangan jaman, akan menyebabkan hilangnya potensi penerimaan yang sangat besar (Arismayani, 2017). Oleh karena itu modernisasi sistem administrasi perpajakan yang dilakukan pemerintah meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Yushita (2016), Sarunan (2015), Aryati & Putritanti (2017), dan Arismayani *et.al*, (2017) menunjukkan hasil bahwa modernisasi administrasi sistem perpajakan berpengaruh

positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan telaah teori dan hasil penelitian terdahulu, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**Ha2 : Modernisasi Sistem Administrasi Perpajakan berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

## **2.7. Sanksi Pajak**

Sanksi Pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo (2011) dalam Brata *et.al*, 2017). Sanksi perpajakan menjadi penting karena pemerintah mulai menerapkan *Self Assessment System*, yang dengan kata lain wajib pajak diberi kewenangan penuh untuk menentukan sendiri besarnya jumlah pajak terutang (Muliari dan Setiawan, 2011 dalam Arifin, 2015).

Sanksi pajak dibuat dengan tujuan agar wajib pajak takut untuk melanggar Undang-undang perpajakan. Wajib pajak akan mematuhi pembayaran pajaknya bila memandang bahwa sanksi akan lebih banyak merugikannya (Jatmiko, 2006 dalam Arifin, 2015). Menurut Winerungan (2013) mengemukakan bahwa pengetahuan mengenai sanksi perpajakan sangat diperlukan untuk memaksimalkan penerimaan pajak, maka setiap wajib pajak perlu mengetahui dan memahami sanksi-sanksi apa saja di dalam norma perpajakan yang akan mereka peroleh jika mereka melanggar norma perpajakan yang telah diatur oleh pemerintah, hal ini berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak itu sendiri.

Menurut Mardiasmo (2011) dalam Arifin (2015), ada dua macam sanksi perpajakan, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Wajib pajak dapat dihukum dengan sanksi administrasi saja atau sanksi pidana saja, maupun kondisi keduanya. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, yang dapat berupa denda, bunga, dan kenaikan. Sedangkan sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan yang akan diterima oleh wajib pajak jika tidak mematuhi norma perpajakan yang berlaku, sanksi pidana dapat berupa denda pidana, kurungan, dan penjara.

Menurut Undang-undang nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan, Sanksi Perpajakan terbagi menjadi dua yaitu Sanksi Administrasi dan Sanksi Pidana:

- a. Sanksi Administrasi yang dikenakan antara lain adalah:
  1. Sanksi Administrasi berupa denda dikenakan terhadap wajib pajak yang apabila surat pemberitahuan atau SPT-nya tidak disampaikan dalam jangka waktu tertentu, maka wajib pajak tersebut dikenakan sanksi sebesar Rp 500.000,- untuk SPT Masa PPN, Rp 100.000,- untuk SPT Masa lainnya, Rp 1.000.000,- untuk SPT Tahunan Badan, dan sebesar Rp 100.000,- untuk SPT Tahunan Orang Pribadi.
  2. Dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat

penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

3. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.
4. Dalam hal keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.
5. Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.
6. Wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh wajib pajak dan wajib pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar

200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

- b. Sanksi pidana yang dikenakan kepada setiap wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap maka dikenakan sanksi pidana kurungan paling sedikit 3 bulan/paling lama 1 tahun atau denda paling sedikit 1 kali jumlah pajak terutang yang tidak/kurang dibayarkan, dan paling banyak 2 kali jumlah pajak terutang yang tidak/kurang.
- c. Sanksi Pidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dikenakan terhadap setiap orang yang dengan sengaja:
  1. Tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak
  2. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak
  3. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan
  4. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap
  5. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan

6. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya
7. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Jangka waktu atau batas waktu pembayaran dan pelaporan SPT paling lambat adalah sebagai berikut ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)):

**Tabel 2.6**  
**Batas Waktu Pembayaran dan Pelaporan SPT**

<b>Jenis SPT</b>	<b>Batas Pembayaran</b>	<b>Batas Pelaporan</b>
SPT Tahunan PPh OP	Kekurangan pembayaran pajak harus dibayar lunas sebelum SPT PPh disampaikan	3 bulan setelah akhir tahun pajak
SPT Tahunan PPh Badan	Kekurangan pembayaran pajak harus dibayar lunas sebelum SPT PPh disampaikan	4 bulan setelah akhir tahun pajak
SPT Masa: a. PPh Pasal 21 b. PPh Pasal 23/26 c. PPh Pasal 4(2)	Tanggal 10 bulan berikutnya Tanggal 10 bulan berikutnya Tanggal 15 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya Tanggal 20 bulan berikutnya Tanggal 20 bulan berikutnya

Dengan sanksi pajak yang dilaksanakan dengan tegas dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, maka wajib pajak akan berusaha memahami bagaimana undang-undang perpajakan dan melaksanakan kewajiban perpajakannya seperti

mengisi SPT secara tepat, menghitung dengan jumlah yang benar, dan selalu membayar pajak tepat pada waktunya (Brata *et.al*, 2017). Pelaksanaan sanksi pajak dapat menyebabkan terpenuhinya kewajiban perpajakan oleh wajib pajak, sehingga wajib pajak akan patuh karena mereka memikirkan adanya sanksi berat berupa denda akibat tindakan ilegal dalam usahanya menyelundupkan pajak (Pujiwidodo, 2018). Penelitian yang dilakukan oleh Marcori (2018), Pujiwidodo (2016), Brata *et al.* (2017), Ariesta & Latifah (2017) menunjukkan hasil bahwa sanksi pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**Ha3 : Sanksi Pajak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

## **2.8. Kesadaran Membayar Pajak**

Kesadaran wajib pajak adalah pemahaman yang mendalam pada seseorang atau badan yang terwujud dalam pemikiran, sikap, dan tingkah laku untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan karena memahami bahwa pajak sangat penting untuk pembiayaan nasional (Agustiningasih, 2016). Kesadaran adalah keadaan memahami dan mengetahui, sedangkan perpajakan merupakan hal-hal mengenai pajak, sehingga kesadaran perpajakan adalah suatu keadaan dimana wajib pajak paham mengenai pajak (Jotopurnomo dan Mangoting, 2013).

Kesadaran wajib pajak adalah suatu kondisi dimana wajib pajak mengetahui, memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan benar dan sukarela. Semakin tinggi tingkat kesadaran wajib pajak maka pemahaman dan pelaksanaan kewajiban perpajakan semakin baik sehingga dapat meningkatkan kepatuhan

(Muliari dan Setiawan, 2010 dalam Brata *et.al*, 2017). Irianto (2005) dalam Ariesta dan Latifah (2017) menguraikan beberapa bentuk kesadaran membayar pajak yang mendorong wajib pajak untuk membayar pajak. Pertama, kesadaran bahwa pajak merupakan bentuk partisipasi dalam menunjang pembangunan negara. Dengan menyadari hal ini, wajib pajak mau membayar pajak karena merasa tidak dirugikan dari pemungutan pajak yang dilakukan. Kedua, kesadaran bahwa penundaan pembayaran pajak dan pengurangan beban pajak sangat merugikan negara. Ketiga, kesadaran bahwa pajak ditetapkan dengan undang-undang dan dapat dipaksakan.

Dengan kesadaran wajib pajak dalam menghitung, membayar serta melaporkan pajaknya secara sukarela dan benar karena memahami fungsi pajak bagi pembiayaan negara, maka wajib pajak akan mengisi formulir pajak sesuai dengan ketentuan, menghitung pajak dengan benar, dan selalu membayarkan pajaknya tepat waktu (Brata *et.al*, 2017). Jotopurnomo dan Mangoting (2013) dalam Ariesta & Latifah (2017) membuktikan kesadaran membayar pajak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. kesadaran membayar pajak ini tidak hanya memunculkan sikap patuh, taat dan disiplin semata tetapi diikuti sikap kritis juga.

Meningkatnya kesadaran akan menumbuhkan motivasi wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kesadaran dapat timbul ketika masyarakat memiliki pengetahuan yang baik mengenai perpajakan, yaitu mengapa harus membayar pajak, dan mengetahui sanksi bila tidak membayar pajak. kesadaran masyarakat yang tinggi akan pentingnya pajak akan mendorong kepatuhan sukarela (Siahaan, 2015). Penelitian yang dilakukan oleh oleh Khasanah

& Yushita (2016), Brata *et al.* (2017), Ariesta & Latifah (2017), Marcori (2018) bahwa Kesadaran membayar pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Hal ini menunjukkan bahwa kesadaran wajib pajak dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar kewajiban pajaknya. Dengan demikian, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**Ha<sub>4</sub> : Kesadaran Membayar Pajak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.**

## 2.9. Model Penelitian

Model Penelitian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Gambar 2.1  
Model Penelitian**

