

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Teori Atribusi**

Menurut (Aji, *et al.* 2021), “teori atribusi dikemukakan dan disempurnakan oleh Harold Kelley (1972) yang pada awalnya merupakan teori yang ditemukan oleh Fritz Heider (1958). Teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang melalui dua faktor, yaitu faktor internal dan eksternal. Faktor internal dapat berupa sifat, karakter, dan sikap sedangkan faktor eksternal berupa situasi atau kondisi tertentu yang dapat mempengaruhi perilaku individu tersebut.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi karena relevan untuk menjelaskan bahwa Wajib Pajak dalam menjalankan kepatuhan perpajakannya dipengaruhi oleh kondisi internal di antaranya adalah penerapan mekanisme *self assessment system* untuk memenuhi kewajiban perpajakannya serta melakukan restitusi sebagai bagian dari hak yang dimilikinya dalam bidang perpajakan. Kondisi eksternal dalam hal ini yaitu diterbitkannya Surat Tagihan Pajak dari Direktorat Jenderal Pajak sebagai bentuk penagihan pajak.

#### **2.2 Pajak**

Dalam UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dinyatakan bahwa “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”. Menurut (Agurahe, 2019), “secara garis besar definisi pajak memiliki ciri-ciri umum sebagai berikut:

- a. Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang.
- b. Pajak dipungut oleh Pemerintah (Pusat dan Daerah).

- c. Pajak dapat dipaksakan (secara hukum).
- d. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran Negara.
- e. Tidak ada jasa timbal balik secara langsung yang diterima pembayar pajak.”

“Beberapa contoh nyata dari manfaat penerimaan pajak yaitu digunakan untuk membiayai berbagai proyek pembangunan sarana umum seperti jalan, jembatan, sekolah, rumah sakit/puskesmas, dan lain-lain. Penerimaan-penerimaan ini juga digunakan untuk pembiayaan dalam rangka memberikan rasa aman bagi seluruh lapisan masyarakat” (Diana, 2013 dalam Rioni dan Syauqi, 2020).

Menurut (Resmi, 2014 dalam Rioni dan Syauqi, 2020), “terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi 3 bagian, yaitu:

1. Menurut Golongannya

- a. Pajak Langsung, yaitu pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. Pajak harus menjadi beban wajib pajak yang bersangkutan.

Contoh: Pajak Penghasilan (PPh)

- b. Pajak Tidak Langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa.

Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

2. Menurut Sifatnya

- a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya.

Contoh: Pajak Penghasilan (PPh)

- b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa peristiwa yang

mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi subjek pajak (wajib pajak) maupun tempat tinggal.

Contoh: Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

3. Menurut Lembaga Pemungutnya

a. Pajak Negara (Pajak Pusat), yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

Contoh: PPh, PPN, dan Bea Meterai.

b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah baik daerah tingkat I (pajak Provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak Kabupaten /Kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing – masing.

Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (Pajak Provinsi) serta Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan (Pajak Kabupaten/Kota).”

Menurut (Resmi, 2013 dalam Rioni dan Syauqi, 2020), “terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

1. Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukan uang sebanyak–banyaknya untuk kas negara.

Contoh: Dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi *Regularend* (Pengatur)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, serta mencapai tujuan–tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

Contoh: Dikenakannya pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras.”

Mengenai sistem pemungutan pajak, dalam (IAI, 2020), “sistem pemungutan pajak dibagi dalam 3 sistem pemungutan, yaitu:

1. *Official Assessment System*

Sistem ini memberi kewenangan pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri *official assessment* adalah:

- a. Wewenang untuk menetapkan besarnya pajak terutang berada pada fiskus.
- b. Wajib Pajak bersifat Pasif.
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

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

3. *Withholding System*

Sistem pemungutan pajak ini memberi kewenangan kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.”

Dalam melayani perpajakan untuk masyarakat Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki unit kerja yang disebut Kantor Pelayanan Pajak. Mengacu pada Peraturan DJP PER-09/PJ/2021, “Kantor Pelayanan Pajak, yang selanjutnya disingkat KPP, adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Pajak yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Kanwil. KPP menjadi instansi vertikal DJP yang ada di bawah dan memiliki tanggung jawab langsung kepada Kantor Wilayah (Kanwil) DJP. Sedangkan Kanwil DJP memiliki tanggung jawab langsung kepada Direktorat Jenderal Pajak.”

Berdasarkan Pasal 53 ayat (1) PMK 184/2020 “terdapat empat (4) jenis KPP, yaitu:

1. KPP Wajib Pajak Besar (*Large Tax Office*), yaitu KPP yang menangani wajib pajak besar dan hanya mengadministrasikan jenis pajak PPh dan PPN.

2. KPP Madya (*Medium Tax Officer*), menangani wajib pajak badan atau orang pribadi yang memiliki penghasilan cukup besar di wilayah kabupaten/kota dan mempunyai tugas melaksanakan pelayanan, edukasi, pengawasan, dan penegakan hukum Wajib Pajak di bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan Pajak Tidak Langsung Lainnya dalam wilayah wewenangnya berdasarkan peraturan perundang-undangan.
3. KPP Khusus meliputi KPP BUMN, Perusahaan Penanaman Modal Asing (PMA), WP Badan dan Orang Asing serta perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI).
4. KPP Pratama (*Small Tax Office*), memiliki fungsi utama melaksanakan penyuluhan, pelayanan dan pengawasan wajib pajak.”

### **2.3 Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, menyatakan bahwa “Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi, baik konsumsi Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean oleh orang pribadi ataupun badan, yang dikenakan secara bertingkat pada setiap produksi dan distribusi barang atau jasa.”

Berdasarkan Sukardji (2015), Rosdiana (2011), dan Schenk (2007), dalam Miftahudin & Irawan (2020), “terdapat beberapa karakteristik PPN di Indonesia, yaitu sebagai berikut:

1. Pajak Atas Konsumsi Umum Dalam Negeri.

PPN hanya dikenakan atas konsumsi barang atau jasa di dalam negeri. Oleh karena itu, barang yang diimpor akan dikenakan pajak yang sama karena akan dikonsumsi di dalam negeri. Sementara itu, barang yang diekspor dikenakan PPN sebesar 0% (nol persen) di dalam negeri karena barang atau jasa tersebut akan dikonsumsi di luar negeri. Selain itu, karakter pajak atas konsumsi mengindikasikan bahwa PPN bukan pajak atas kegiatan bisnis melainkan pajak konsumsi barang dan jasa yang dibebankan kepada konsumen barang dan jasa.

2. Bersifat Netral.

Netralitas PPN terwujud karena PPN dikenakan atas konsumsi barang dan jasa, serta PPN menganut prinsip destinasi (*destination principle*) yang berarti tidak melihat dari mana barang/jasa itu berasal.

3. Pajak Tidak Langsung.

Pemikul beban pajak dan penanggung jawab PPN berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak yang dimaksud dalam Undang-Undang PPN yaitu konsumen barang atau jasa. Pengusaha sebagai penjual sekaligus penanggung jawab PPN berkewajiban untuk membayar PPN dan melaporkannya kepada pemerintah atau negara.

4. Pajak Objektif.

Kewajiban PPN ditentukan oleh objek pajak bukan subjek pajak. Oleh karena itu, kondisi subjektif dari konsumen tidak dipertimbangkan.

5. *Multistage Tax*

Setiap penyerahan barang atau jasa yang menjadi objek PPN dari tingkat pabrikan sampai tingkat pedagang dikenakan PPN.

6. Dihitung dengan Metode *Indirect Substraction*.

PPN yang wajib disetor ke kas negara dihitung dengan mengurangi PPN yang dipungut (PPN keluaran) dari konsumen oleh Pengusaha Kena Pajak dengan PPN yang dibayar kepada Pengusaha Kena Pajak lain (PPN masukan) selaku supplier atau penyedia.

7. Tidak Menimbulkan Pajak Berganda.

PPN tidak menimbulkan pajak berganda karena PPN hanya dipungut atas nilai tambah saja pada setiap jalur produksi dan distribusi.”

Dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, terdapat istilah Barang Kena Pajak. Pengertian Barang Kena Pajak adalah “barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang PPN.” Mengacu pada Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A, “jenis barang

yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, yakni barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya,
2. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak,
3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering,
4. Uang, emas batangan, dan surat berharga.”

Pada tanggal 29 Oktober tahun 2021, Pemerintah mengesahkan Undang-Undang baru yaitu Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yang akan berlaku untuk tahun pajak 2022. Dalam UU HPP, “terdapat perubahan kriteria barang tidak kena pajak. Barang tidak kena pajak dalam UU HPP Pasal 4a ayat 2 yaitu:

1. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering, yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah; dan
2. Uang, emas batangan untuk kepentingan cadangan devisa negara, dan surat berharga.”

Sedangkan Jasa Kena Pajak dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 adalah “setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan beban dan atas petunjuk dari pemesan yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN.” Namun terdapat beberapa jenis jasa yang

tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai yakni jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A):

1. “Jasa pelayanan kesehatan medis
2. Jasa pelayanan sosial
3. Jasa pengiriman surat dengan perangko
4. Jasa keuangan
5. Jasa asuransi
6. Jasa keagamaan
7. Jasa pendidikan
8. Jasa kesenian dan hiburan
9. Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan
10. Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri
11. Jasa tenaga kerja
12. Jasa perhotelan
13. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum
14. Jasa penyediaan tempat parkir
15. Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam
16. Jasa pengiriman uang dengan wesel pos
17. Jasa boga atau katering.”

Namun, UU HPP turut mengubah peraturan mengenai jasa yang tidak dikenai PPN. Kelompok jasa yang tidak kena pajak yaitu (UU HPP Pasal 4A ayat 3):

1. “Jasa keagamaan
2. Jasa kesenian dan hiburan, meliputi semua jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah



3. Jasa perhotelan, meliputi jasa penyewaan kamar dan/atau jasa penyewaan ruangan di hotel yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah;
4. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, meliputi semua jenis jasa sehubungan dengan kegiatan pelayanan yang hanya dapat dilakukan oleh pemerintah sesuai dengan kewenangannya berdasarkan peraturan perundang-undangan dan jasa tersebut tidak dapat disediakan oleh bentuk usaha lain
5. Jasa penyediaan tempat parkir, meliputi jasa penyediaan atau penyelenggaraan tempat parkir yang dilakukan oleh pemilik tempat parkir atau pengusaha pengelola tempat parkir kepada pengguna tempat parkir yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah
6. Jasa boga atau catering, meliputi semua kegiatan pelayanan penyediaan makanan dan minuman yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah.”

Objek pajak dari PPN telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4. Berdasarkan undang-undang tersebut, “Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- b. Impor Barang Kena Pajak,
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean,
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean,

- f. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak,
- g. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, dan
- h. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.”

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009, pada Pasal 1 disebutkan bahwa “Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai. Sedangkan pengertian dari Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.” Menurut Mokoagow, *et al* (2021) “pengukuhan sebagai PKP bagi Pengusaha dilakukan untuk mengetahui identitas PKP termasuk tentang pelaksanaan hak dan kewajiban di bidang PPN.”

Disebutkan dalam PMK Nomor 197/PMK.03/2013, “Pengusaha wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp4.800.000.000 (empat milyar delapan ratus juta rupiah). Kewajiban melaporkan usaha untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tersebut dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah bulan saat jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp4.800.000.000.” Namun dalam (IAI, 2020), “PKP tidak termasuk pengusaha kecil yang omzetnya belum melebihi Rp 4.800.000.000 dalam setahun, kecuali pengusaha kecil tersebut memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP.”

Berdasarkan PER 20/PJ/2013, “pengusaha yang ingin dikukuhkan menjadi PKP dapat membuat permohonan secara tertulis dengan mengisi dan menandatangani Formulir Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak. Formulir tersebut selanjutnya disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) yang wilayah kerjanya meliputi

tempat tinggal, tempat kedudukan atau tempat kegiatan usaha Wajib Pajak. Syarat yang harus dipenuhi untuk mendapat pengukuhan Pengusaha Kena Pajak berdasarkan adalah:

1. Memiliki pendapatan bruto dalam 1 tahun buku melebihi Rp 4.800.000.000. Tidak termasuk pengusaha/bisnis/perusahaan dengan pendapatan bruto kurang dari Rp 4.800.000.000, kecuali pengusaha tersebut memilih dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
2. Melewati proses survey yang dilakukan KPP atau KP2KP tempat pendaftaran.
3. Melengkapi dokumen dan syarat pengajuan PKP atau pengukuhan PKP.

Jika KPP atau KP2KP mengabulkan permohonan pengusaha untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, maka akan diterbitkan Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.”

Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, “Daerah Pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya, serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan landas kontinen yang di dalamnya berlaku undang-undang yang mengatur mengenai kepabeanan.”

Tarif untuk Pajak Pertambahan Nilai di dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 7 adalah sebagai berikut:

1. “Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10%
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% diterapkan atas:
  - a. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud
  - b. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud
  - c. Ekspor Jasa Kena Pajak
3. Tarif pajak sebagaimana dimaksud pada nomor 1 dan 2 dapat diubah menjadi paling rendah 5% dan paling tinggi 15% yang perubahan tarifnya diatur dengan Peraturan Pemerintah.”

Dalam UU HPP Pasal 7, “terdapat perubahan tarif PPN beserta ketentuannya sebagai berikut:

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai yaitu:
  - a. Sebesar 11% yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2022.
  - b. Sebesar 12% yang mulai berlaku paling lambat pada tanggal 1 Januari 2025.
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% diterapkan atas:
  - a. Ekspor BKP Berwujud
  - b. Ekspor BKP Tidak Berwujud
  - c. Ekspor JKP
3. Tarif pajak sebagaimana dimaksud pada nomor 1 dan 2 dapat diubah menjadi paling rendah 5% dan paling tinggi 15% yang perubahan tarifnya diatur dengan Peraturan Pemerintah.”

Tarif Pajak Pertambahan Nilai digunakan untuk mendapatkan besarnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terutang. PPN yang terutang didapatkan dengan cara mengalikan tarif atas PPN dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1, disebutkan “bahwa DPP adalah:

1. Harga Jual, nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
2. Penggantian, nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh penerima jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima

manfaat Barang Kena Pajak tidak berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.

3. Nilai Impor, nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut undang-undang ini.
4. Nilai Ekspor, nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir. Berapa pun nilai ekspor yang tercantum dalam dokumen ekspor, tidak ada penghitungan PPN karena tarif PPN untuk barang ekspor 0% (nol persen). Dengan tarif 0% (nol persen) maka PKP dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran (restitusi) PPN dalam rangka ekspor BKP.
5. Nilai Lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.”

Mekanisme pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam (Mardiasmo, 2019) digambarkan sebagai berikut:

1. “Pada saat membeli/memperoleh Barang Kena Pajak /Jasa Kena Pajak, akan dipungut PPN oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) penjual. Bagi pembeli, PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) penjual tersebut merupakan pembayaran pajak di muka dan disebut dengan Pajak Masukan. Pembeli berhak menerima bukti pemungutan berupa Faktur Pajak.
2. Pada saat menjual/menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak kepada pihak lain, Pengusaha Kena Pajak (PKP) penjual wajib memungut PPN. Bagi PKP penjual, PPN tersebut merupakan Pajak Keluaran (PK). Sebagai bukti telah memungut PPN, Pengusaha Kena Pajak (PKP) penjual wajib membuat Faktur Pajak.
3. Apabila dalam suatu Masa Pajak jumlah Pajak Keluaran (PK) lebih besar daripada Jumlah Pajak Masukan (PM), selisihnya harus disetorkan ke kas negara.

4. Apabila dalam suatu Masa Pajak jumlah Pajak Keluaran (PK) lebih kecil daripada jumlah Pajak Masukan (PM), selisihnya dapat direstitusi atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.
5. Pelaporan penghitungan PPN dilakukan setiap Masa Pajak atau diatur bulan berikutnya dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN).”

PPN dalam Laporan Keuangan tercantum di dalam Neraca. Posisi Pajak Masukan adalah sebagai Pajak Dibayar Di Muka (*Aset*), sedangkan Pajak Keluaran adalah sebagai Hutang Pajak (*Liability*).

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009, “Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak”. Dalam (Sahetapy, *et al.* 2021), “Faktur pajak dibuat pada:

1. Saat penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP
2. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP dan/atau sebelum penyerahan JKP
3. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau
4. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan”

Menurut (Waluyo, 2012) dalam (Priatna dan Rumaizha, 2022), “jenis-jenis faktur pajak adalah sebagai berikut:

1. Faktur Pajak Keluaran  
Faktur pajak yang didapatkan oleh PKP saat melakukan penjualan terhadap Barang Kena Pajak, Jasa Kena Pajak, dan atau Barang Kena Pajak yang tergolong dalam barang mewah.
2. Faktur Pajak Masukan  
Faktur pajak yang didapatkan oleh PKP ketika melakukan pembelian terhadap Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dari PKP lainnya.

3. Faktur Pajak Pengganti

Penggantian atas faktur pajak yang telah terbit sebelumnya dikarenakan ada kesalahan pengisian NPWP. Sehingga harus dilakukan pembetulan agar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

4. Faktur Pajak Gabungan

Faktur pajak yang dibuat oleh PKP yang meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang sama selama satu bulan kalender.

5. Faktur Pajak Cacat

Faktur pajak yang tidak diisi secara lengkap, jelas, benar, dan atau tidak ditandatangani termasuk juga kesalahan dalam pengisian kode dan nomor seri. Faktur pajak cacat dapat dibetulkan dengan membuat Faktur Pajak Pengganti.

6. Faktur Pajak Batal

Faktur pajak yang dibatalkan karena adanya pembatalan transaksi. Pembatalan faktur pajak juga harus dilakukan ketika ada kesalahan pengisian NPWP dalam faktur pajak.”

DJP melakukan berbagai upaya dalam modernisasi administrasi perpajakan untuk meningkatkan kualitas pelayanan pajak, salah satunya adalah penggunaan faktur elektronik (*e-Faktur*). Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 Pasal 1 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik, “Faktur Pajak yang selanjutnya disebut *e-Faktur*, adalah faktur pajak yang dibuat melalui aplikasi atau sistem elektronik yang ditentukan dan/atau disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak.”

“Pengoperasian aplikasi *e-Faktur* memiliki persyaratan khusus yang dibuat oleh pihak DJP. Hal ini untuk mengurangi kecurangan-kecurangan yang dilakukan oleh pihak-pihak yang sering memanipulasi faktur pajak atau membuat faktur pajak fiktif yang dapat berpengaruh pada PPN yang akan ditanggung” (Priatna dan Rumaizha, 2022).

Dalam (Achmad dan Apriliawati, 2022), “syarat yang harus dipenuhi agar dapat menggunakan aplikasi *e-Faktur* adalah sebagai berikut:

- a. Sudah memiliki NPWP.
- b. Wajib pajak sudah ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).
- c. Memiliki sertifikat elektronik *e-Faktur* (*Digital certificate e-Faktur*).
- d. Sudah memiliki akun *e-Faktur* dan sudah melakukan registrasi.
- e. Memiliki Nomor Seri Faktur Pajak (NSFP) dan NSFP tersebut tidak kedaluwarsa.”

Pada penelitian ini, Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai diukur melalui jumlah realisasi penerimaan PPN setiap bulannya selama periode Januari 2018-Desember 2021 di KPP Madya Tangerang yang mengacu pada penelitian (Pratiwi, *et al.* 2019). “Kegiatan konsumsi bagi negara berkembang seperti Indonesia merupakan salah satu kegiatan ekonomi utama yang dilakukan, maka dari itu semakin bertambah kegiatan konsumsi masyarakat berarti akan berpengaruh kepada jumlah penerimaan PPN” (Wijayanti, 2015 dalam Sinambela dan Rahmawati, 2019). “Namun, fluktuasi ekonomi yang terus menerus berlangsung menyebabkan penurunan daya beli, konsumsi, investasi, ekspor dan impor yang juga akan berdampak pada penerimaan PPN” (Renata, 2016 dalam Masyitah, 2019).

#### **2.4 Self Assessment System**

“*Self Assessment System* ialah bentuk metode dimana Wajib Pajak (WP) memiliki kewenangan dan bertanggungjawab untuk melakukan pendaftaran, penghitungan, memperhitungkan, pembayaran serta pelaporan secara mandiri besaran pajak yang mesti dibayarkan” (Panjaitan & Sudjiman, 2021). “Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan Wajib Pajak. Wajib Pajak dianggap mampu menghitung pajak, mampu memahami Undang-Undang perpajakan yang sedang berlaku, dan mempunyai kejujuran yang tinggi, serta menyadari akan arti pentingnya membayar pajak” (Mardiasmo, 2016



dalam Migang dan Wahyuni, 2020). Menurut (Mardiasmo, 2019), “terdapat beberapa ciri-ciri dari *self assessment system*:

1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada WP sendiri.
2. Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
3. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.”

“Dalam *self assessment system* ini Wajib Pajak bertanggung jawab sepenuhnya untuk membayarkan pajaknya tiap bulannya dimana akan diberitahu melalui Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN” (Panjaitan dan Sudjiman, 2021). “Seiring dengan adanya reformasi perpajakan, diperlukan sistem pembayaran dan pelaporan pajak yang telah disesuaikan dengan perkembangan teknologi informasi, termasuk mengenai pembayaran pajak yang kini bisa dilakukan secara elektronik. Sistem pembayaran pajak secara elektronik menggunakan kode *billing* yang diterbitkan melalui sistem *billing* yang dikelola langsung oleh DJP. Transaksi pembayaran menggunakan kode *billing* dilakukan melalui *teller* bank/pos persepsi, ATM, internet banking, mobile banking, EDC serta sarana lainnya” (Mokoagow, *et al*, 2021).

Sedangkan untuk melakukan pelaporan SPT PPN Masa, Pengusaha Kena Pajak bisa menggunakan *E-Faktur Web Based*. “*E-Faktur Web Based* merupakan aplikasi berbasis *website* yang harus dioperasikan dengan sambungan internet dan dapat diakses di [web-efaktur.pajak.go.id](http://web-efaktur.pajak.go.id). Website ini digunakan untuk melaporkan SPT Masa PPN” (Gustiani, 2021).

Berdasarkan Pasal 1 di dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, “SPT merupakan surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak, objek pajak, dan atau bukan objek pajak dan atau harta dan kewajiban, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan SPT Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.” “Yang dimaksud dengan Masa Pajak adalah satu bulan takwim, misalnya masa Januari, Maret, dan bulan-bulan takwim lainnya. Masa Pajak sama dengan 1 (satu) bulan

kalender atau jangka waktu lain yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan paling lama 3 (tiga) bulan kalender” (Resmi, 2013 dalam Purba, 2019).

Berdasarkan PER - 29/PJ/2015, “SPT Masa PPN terdiri dari:

1. Induk SPT Masa PPN (formulir 1111)
2. Lampiran SPT Masa PPN, yaitu:
  - a. Formulir 1111 AB untuk Rekapitulasi Penyerahan dan Perolehan.
  - b. Formulir 1111 A1 untuk Daftar Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau Jasa Kena Pajak
  - c. Formulir 1111 A2 untuk Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak.
  - d. Formulir 1111 B1 untuk Daftar Pajak Masukan Yang Dapat Dikreditkan atas Impor Barang Kena Pajak dan pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud/Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean.
  - e. Formulir 1111 B2 untuk Daftar Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan atas Perolehan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak Dalam Negeri.
  - f. Formulir 1111 B3 untuk Daftar Pajak Masukan yang Tidak Dikreditkan atau yang Mendapat Fasilitas.”

Batas waktu penyetoran PPN dan pelaporan SPT Masa PPN sesuai PER Dirjen Pajak No.14/PJ/2010 sebagai berikut:

- a. “PPN yang terutang dalam satu masa pajak, harus disetor paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak dan sebelum SPT Masa PPN disampaikan. Dalam hal tanggal jatuh tempo penyetoran bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur Nasional, penyetoran dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya
- b. SPT Masa PPN harus disampaikan paling lambat akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak. Dalam hal akhir bulan adalah hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur Nasional, maka SPT Masa PPN dapat disampaikan pada hari kerja berikutnya.”

Pada Pasal 7 UU KUP disebutkan bahwa “terdapat denda sebesar Rp500.000 untuk keterlambatan pelaporan SPT masa PPN, sedangkan keterlambatan penyetoran PPN dikenai denda bunga 2% per bulan dari PPN yang terutang.” Namun, dalam Undang-Undang Cipta Kerja Pasal 13, “tarif tetap untuk denda PPN yaitu bunga sebesar 2% tidak lagi digunakan, melainkan mengacu pada suku bunga acuan yang ditetapkan oleh Kementerian Keuangan. Besarnya bunga tersebut bisa dilihat di dalam *website* DJP bagian tarif bunga.”

Pada penelitian ini, indikator yang digunakan untuk variabel *self assessment system* adalah jumlah SPT Masa PPN yang dilaporkan setiap bulannya selama Januari 2018-Desember 2021 di KPP Madya Tangerang (Junianto, *et al*, 2020). “Kewajiban perpajakan untuk memperhitungkan, menyetorkan, melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang terutang seluruhnya ada pada Surat Pemberitahuan (SPT). Peningkatan pemenuhan kewajiban perpajakan akan meningkatkan penerimaan PPN” (Junianto, *et al*, 2020).

## **2.5 Pengaruh *Self Assessment System* Terhadap Penerimaan PPN**

“Salah satu sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *self assessment system*, yaitu suatu mekanisme yang memberi kewenangan terhadap Pengusaha Kena Pajak untuk memperhitungkan, membayar, melaporkan dan mempertanggungjawabkan jumlah pajak terutang secara mandiri” (Maulida dan Adnan, 2017 dalam Junianto, *et al*. 2020). “*Self assessment system* menuntut adanya peran aktif dari masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Kesadaran dan kepatuhan yang tinggi dari Wajib Pajak merupakan faktor terpenting dari pelaksanaan *self assessment system*, karena dengan sistem ini memungkinkan adanya potensi Wajib Pajak tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya secara baik akibat kelalaian, kesengajaan, atau ketidaktahuan Wajib Pajak atas kewajiban perpajakannya yang akan berdampak pada penerimaan pajak” (Migang & Wahyuni, 2020).

Dalam penelitian (Junianto, *et al*, 2020) dan Mispa (2019), *self assessment system* memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan PPN. Berbanding terbalik

dengan penelitian terdahulu yang dilakukan Panjaitan dan Sudjiman (2021) yang menunjukkan bahwa *self assessment system* tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan PPN. Hipotesis alternatif penelitian mengenai pengaruh *Self Assessment System* terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dapat dinyatakan sebagai berikut:

**Ha<sub>1</sub>: *Self Assessment System* berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.**

## **2.6 Surat Tagihan Pajak**

Mengacu pada Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, “Surat Tagihan Pajak (STP) didefinisikan sebagai surat untuk melakukan penagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda.” Penagihan pajak dibagi menjadi dua, yaitu penagihan pajak pasif dan penagihan pajak aktif. STP merupakan salah satu bentuk dari penagihan pajak pasif. “Penagihan pajak pasif adalah proses penagihan pajak kepada Wajib Pajak oleh petugas pajak dengan menggunakan salah satu di antara Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), SK Pembetulan, SK Keberatan, dan Putusan Banding yang membuat nilai pajak yang terutang menjadi lebih besar dari sebelumnya” (Suandy, 2011 dalam Jaya dan Supriyadi, 2021).

“Dalam penagihan pasif, hanya diberitahukan kepada Wajib Pajak bahwa terdapat utang pajak. Jika dalam waktu satu bulan sejak diterbitkannya STP, Wajib Pajak tidak melunasi utang pajaknya, maka fiskus akan melakukan penagihan aktif. Penagihan pajak aktif merupakan suatu kegiatan lanjutan dari penagihan pajak pasif dimana petugas pajak lebih berperan aktif, diantaranya (Maulida, 2018):

### **1. Menerbitkan Surat Teguran**

Surat teguran atau surat peringatan adalah surat yang diterbitkan untuk melaksanakan penagihan pajak. Jika dalam waktu 7 hari setelah tanggal jatuh

tempo penanggung pajak atau wajib pajak belum melunasi utang pajaknya, maka surat teguran ini akan sampai ke tangan penanggung pajak.

2. Menerbitkan Surat Paksa

Surat paksa merupakan surat yang akan diterbitkan jika 21 hari setelah jatuh tempo surat teguran, si penanggung jawab pajak tidak melunasi pajaknya.

3. Menerbitkan Surat Sita

Surat sita adalah surat yang diterbitkan jika dalam waktu 2 x 24 jam sejak diterbitkannya surat paksa, penanggung pajak belum membayarkan pajaknya. Ada biaya yang dikenakan untuk surat sita ini yakni Rp75.000. Biaya ini digunakan untuk pelaksanaan sita.

4. Melakukan Lelang

Lelang akan dilakukan jika dalam waktu 14 hari setelah diterbitkan pengumuman lelang, penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya.”

Dalam Pasal 7 PMK Nomor 145/PMK.03/2012, “DJP dapat menerbitkan STP mengenai PPN ketika:

1. Berdasarkan hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung;
2. Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga;
3. Pengusaha Kena Pajak, tidak membuat Faktur Pajak atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu;
4. Pengusaha Kena Pajak tidak mengisi Faktur Pajak secara lengkap;
5. Pengusaha Kena Pajak melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan Faktur Pajak; atau
6. Pengusaha Kena Pajak yang mengalami gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6a) Undang-Undang PPN.”

Dalam PMK Nomor 145/PMK.03/2012, “Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak setelah meneliti data administrasi perpajakan atau setelah melakukan Verifikasi, Pemeriksaan, Pemeriksaan Ulang, atau Pemeriksaan

Bukti Permulaan dalam rangka penerbitan Surat Ketetapan Pajak. Sedangkan untuk Surat Ketetapan Pajak dapat diterbitkan atas hasil Verifikasi, Pemeriksaan, dan Pemeriksaan Bukti Permulaan”.

Jika Wajib Pajak tidak setuju dengan isi atau materi dari Surat Tagihan Pajak yang diterbitkan, maka Wajib Pajak dapat melakukan pembetulan. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.03/2013, “permohonan pembetulan STP yang diajukan oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Satu permohonan diajukan untuk Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, atau surat keputusan lain yang terkait dengan bidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Ayat 1.
2. Permohonan harus disampaikan ke KPP tempat Wajib Pajak terdaftar atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.
3. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan disertai alasan permohonan serta menggunakan format surat permohonan.
4. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak, dan dalam hal ini jika surat permohonan ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 Ayat (3) Undang-Undang KUP.”

Sedangkan jika Wajib Pajak tidak setuju dengan isi atau materi dari Surat Ketetapan Pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan. Pengajuan keberatan dalam PMK Nomor 9/PMK.03/2013 “harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
- b. mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
- c. Wajib Pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis untuk melengkapi atau memperjelas surat keberatan yang telah disampaikan,

sepanjang DJP belum menyampaikan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir (SPUH).

- d. 1 (satu) keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) SKP, untuk 1 (satu) pemotongan pajak, atau untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
- e. Wajib Pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi, sebelum Surat Keberatan disampaikan;
- f. diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal:
  - a. surat ketetapan pajak dikirim; atau
  - b. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga,
- g. kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak (bencana alam, kebakaran, huru-hara, diterbitkannya surat keputusan pembedahan secara jabatan yang mengakibatkan jumlah pajak yang masih dibayar dalam SKP berubah, dan keadaan lain yang ditetapkan Dirjen Pajak);
- h. Surat Keberatan ditandatangani oleh Wajib Pajak, atau ditandatangani oleh bukan Wajib Pajak dengan dilampiri dengan surat kuasa khusus; dan
- i. Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 UU KUP, yaitu: permohonan pengurangan sanksi, pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar, pengurangan atau pembatalan STP yang tidak benar, dan pembatalan hasil pemeriksaan pajak atau SKP dari hasil pemeriksaan tanpa menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) atau Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (PAHP).

Menurut (Mardiasmo, 2019) “fungsi dari Surat Tagihan Pajak yaitu sebagai berikut:

1. Sebagai koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut SPT Wajib Pajak.
2. Sarana untuk mengenakan sanksi administrasi berupa bunga atau denda.
3. Sebagai alat untuk menagih pajak.”

Terdapat beberapa ketentuan waktu yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak dalam Ilham, *et al.* (2019):

1. “Tanggal diterbitkannya STP yaitu setelah lewat satu bulan sejak masa pajak yang bersangkutan.
2. Tanggal pelunasan STP paling lama satu bulan sejak tanggal penerbitan STP.”

Dalam Pasal 9 PMK Nomor 145/PMK.03/2012, “jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak harus ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.”

Namun, dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 540/PMK.010/2020 tentang Tarif Bunga Sebagai Dasar Perhitungan Sanksi Administrasi Berupa Bunga dan Pemberian Imbalan Bunga yang berlaku sejak 2 November 2020 “Menteri Keuangan menetapkan tarif bunga per bulan yang bisa diakses di *web* Kementerian Keuangan dan digunakan sebagai dasar perhitungan sanksi administrasi berupa bunga dan/atau pemberian imbalan Bungan terhadap pajak yang diadministrasikan oleh Direktorat Jenderal Pajak.”

Dituliskan dalam Pasal 11 PMK Nomor 145/PMK.03/2012, “terhadap pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak yang tidak membuat Faktur Pajak, membuat Faktur Pajak tidak tepat waktu, tidak mengisi Faktur Pajak secara lengkap, dan/atau melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan selain wajib menyetor pajak yang terutang, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% dari Dasar Pengenaan Pajak.”

Pengukuran Surat Tagihan Pajak dalam penelitian ini menggunakan jumlah Surat Tagihan Pajak yang diterbitkan per bulannya selama Januari 2018-Desember 2021 di KPP Madya Tangerang (Pratiwi, *et al.* 2019). Menurut (Panjaitan dan Sudjiman, 2021), “peningkatan pendapatan pajak tentulah didapatkan dari kesadaran masyarakat untuk melunasi pajaknya. Namun jika mereka mangkir dari



pembayaran, tentu ketegasan dari pihak berwenang perlu diambil. Sehingga petugas di lapangan menagih pajak kepada masyarakat yang tidak membayar pajaknya berdasarkan peraturan yang resmi.”

## **2.7 Pengaruh Surat Tagihan Pajak Terhadap Penerimaan PPN**

Saat melaporkan SPT Masa PPN terdapat kemungkinan Pengusaha Kena Pajak melakukan kesalahan seperti salah hitung atau terdapat faktur pajak yang tidak lengkap sehingga DJP menerbitkan Surat Tagihan Pajak. Menurut Ilham, *et al.* (2019) “Dengan bertambahnya penerbitan Surat Tagihan Pajak mengindikasikan bahwa masih banyak Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kesalahan dalam pelaporan SPT Masa PPN yang mengakibatkan penurunan jumlah penerimaan PPN. Oleh karena itu pihak DJP menerbitkan Surat Tagihan Pajak untuk menagih pajak kurang bayar yang seharusnya dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak yang akan mempengaruhi jumlah penerimaan PPN.” Selain itu, menurut Aprilianti, *et al.* (2018), “dengan melakukan penagihan pajak, DJP dapat menghimpun jumlah pajak terutang yang seharusnya diterima dari Wajib Pajak.”

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Fitri dan Sofianty (2022) dinyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak berpengaruh secara positif terhadap Penerimaan PPN. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Ilham, *et al.* (2019), dinyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak tidak memiliki pengaruh terhadap Penerimaan PPN. Hipotesis alternatif penelitian mengenai pengaruh positif Surat Tagihan Pajak terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dapat dinyatakan sebagai berikut:

**Ha<sub>2</sub>: Surat Tagihan Pajak berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.**

## 2.8 Restitusi Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Mardiasmo (2019) “restitusi merupakan salah satu hak Wajib Pajak untuk meminta kelebihan pembayaran pajak.” Menurut Djuanda dan Lubis (2011) dalam Pratiwi, *et al.* (2019) “kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai terjadi karena jumlah Pajak Masukan yang dibayar lebih besar daripada jumlah Pajak Keluaran yang dipungut dalam suatu Masa Pajak.”

Berdasarkan PMK Nomor 72 Tahun 2010, “Pengusaha Kena Pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian atas kelebihan Pajak pada akhir tahun buku.” Namun dalam Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 9 ayat 4b, “untuk beberapa PKP, permohonan restitusi bisa dilakukan di setiap masa pajak. PKP tersebut memiliki kriteria sebagai berikut:

- a. PKP yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
- b. PKP yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;
- c. PKP yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
- d. PKP yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
- e. PKP yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak; dan/ atau
- f. PKP dalam tahap belum memproduksi.”

Dalam PMK Nomor 72 Tahun 2010 Pasal 3 disebutkan “langkah yang dilakukan PKP untuk permohonan restitusi:

1. Permohonan diajukan menggunakan Surat Pemberitahuan atau Surat tersendiri.
2. Dalam hal Pengusaha Kena Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan Pajak berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah dan juga berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak kriteria tertentu atau sebagai Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu, Pengusaha Kena Pajak tersebut diperlakukan sebagai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah.

3. Permohonan pengembalian kelebihan Pajak diajukan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak di tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.
4. Satu permohonan untuk satu masa pajak.”

Dalam PMK Nomor 39 Tahun 2018, DJP menentukan batas maksimal lebih bayar yang dapat direstitusi adalah sebesar Rp 1 miliar, namun dengan ditetapkannya PMK Nomor 209 Tahun 2021, batas tersebut diubah oleh DJP menjadi maksimal Rp 5 miliar.

Dalam PMK Nomor 72 Tahun 2010 Pasal 4, “Permohonan pengembalian kelebihan pajak dapat diproses melalui penelitian atau pemeriksaan. Penelitian merupakan bagian dari percepatan restitusi yang hanya dapat dilakukan terhadap permohonan pengembalian pajak yang dilakukan oleh PKP kriteria tertentu, PKP dengan persyaratan tertentu, dan PKP berisiko rendah. Selain dari PKP yang telah disebutkan, maka harus melalui proses pemeriksaan.”

Dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Pasal 17C ayat 2, dijelaskan bahwa “untuk dapat ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak Kriteria Tertentu, maka harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
3. Laporan Keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut; dan
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.”

“Wajib pajak yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Pasal 17D ayat 2, yaitu:

1. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
2. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu;
3. Wajib Pajak Badan dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu; atau,
4. Pengusaha Kena Pajak yang menyampaikan SPT Masa PPN dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.”

Dalam PMK 71/PMK.03/2010, “PKP yang ditetapkan sebagai PKP Berisiko Rendah, harus memenuhi ketentuan sebagai berikut:

- a. Melakukan kegiatan
  1. ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
  2. penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;
  3. penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
  4. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud; dan/atau
  5. ekspor Jasa Kena Pajak.
- b. Telah ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah dengan kriteria sebagai berikut:
  1. Pengusaha Kena Pajak merupakan Perusahaan Terbuka yang paling sedikit 40% (empat puluh persen) dari keseluruhan saham disetornya diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;

2. Pengusaha Kena Pajak merupakan perusahaan yang saham mayoritasnya dimiliki secara langsung oleh Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah; atau
3. produsen selain Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a dan huruf b, yang memenuhi persyaratan tertentu, yang tidak pernah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan dalam jangka waktu 24 (dua puluh empat) bulan terakhir.”

Dalam PMK Nomor 72/PMK.03/2010 dinyatakan bahwa “dalam hal permohonan pengembalian kelebihan pajak disampaikan oleh Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah, penelitian dilakukan terhadap:

1. Kebenaran pemenuhan ketentuan pasal 9 ayat 4b huruf a, b, c, d, dan e UU PPN;
  - a. PKP yang melakukan ekspor BKP Berwujud.
  - b. PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.
  - c. PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut.
  - d. PKP yang melakukan ekspor BKP Tidak Berwujud.
  - e. PKP yang melakukan ekspor JKP.
2. Kelengkapan SPT dan lampiran-lampirannya;
3. Kebenaran penulisan dan perhitungan pajak; dan
4. Kebenaran pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak.”

“Setelah melakukan penelitian atas permohonan pengembalian kelebihan pajak, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lama 1 (satu) bulan sejak saat diterimanya permohonan pengembalian kelebihan Pajak. Apabila dalam waktu 1 bulan Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan SKPPKP, permohonan pengembalian kelebihan Pajak yang diajukan dianggap dikabulkan dan SKPPKP harus diterbitkan paling lama 7 (tujuh) hari setelah jangka waktu satu bulan

tersebut. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) adalah Surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan Pajak untuk Wajib Pajak Tertentu” (PMK Nomor 72 Tahun 2010).

“Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan Pajak dapat melakukan pemeriksaan kepada Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah, Pengusaha Kena Pajak kriteria tertentu, atau Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu bila ditemukan hasil Kurang Bayar dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). Berikut beberapa kewajiban yang harus dilakukan PKP tersebut (PMK Nomor 72 Tahun 2010):

- a. PKP kriteria tertentu atau Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu wajib membayar jumlah kekurangan Pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pembayaran Pajak
- b. Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah wajib membayar jumlah kekurangan Pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan, paling lama 24 bulan, dari jumlah kekurangan pembayaran Pajak.”

Dalam (Riftiasari, 2019), disebutkan “beberapa tata cara pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang melalui proses pemeriksaan:

1. Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan restitusi ke Direktur Jenderal Pajak melalui KPP setempat.
2. DJP setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB).
3. SKPLB diterbitkan oleh DJP paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap, kecuali untuk kegiatan tertentu ditetapkan lain dengan keputusan DJP.
4. Apabila dalam jangka waktu 12 bulan sejak permohonan restitusi, DJP tidak memberikan keputusan, maka permohonan dianggap dikabulkan, dan SKPLB

diterbitkan dalam jangka waktu paling lambat 1 bulan setelah jangka waktu berakhir.”

Berdasarkan PMK Nomor 72 Tahun 2010, “Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) adalah Surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan Pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.”

Variabel restitusi pajak pertambahan nilai dalam penelitian ini diukur melalui jumlah nominal restitusi atas PPN yang telah disetujui oleh DJP setiap bulannya pada periode Januari 2018-Desember 2021 di KPP Madya Tangerang. Penerimaan PPN sangat dipengaruhi oleh pengembalian PPN kepada PKP yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (Pratiwi, *et al*, 2019).

## **2.9 Pengaruh Restitusi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Penerimaan PPN**

“Pada dasarnya kelebihan pada pembayaran pajak adalah hak Wajib Pajak, maka melalui serangkaian prosedur, kantor pajak akan mengembalikan kelebihan pembayaran tersebut kepada Wajib Pajak” (Dewi *et al.*, 2010) dalam (Anwari & Bandiyono, 2021). Berdasarkan (Wisanggeni, 2018) “restitusi terjadi apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang” (Riftiasari, 2019).

Dalam penelitian Aulia dan Windha (2021) dan Pratiwi, *et. al* (2019) menyatakan bahwa Restitusi Pajak Pertambahan Nilai berpengaruh negatif terhadap Penerimaan PPN. Sedangkan menurut penelitian Riftiasari (2019) dinyatakan bahwa Restitusi Pajak Pertambahan Nilai tidak memiliki pengaruh terhadap Penerimaan PPN. Hipotesis alternatif penelitian mengenai pengaruh negatif Restitusi Pajak Pertambahan Nilai terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dapat dinyatakan sebagai berikut:

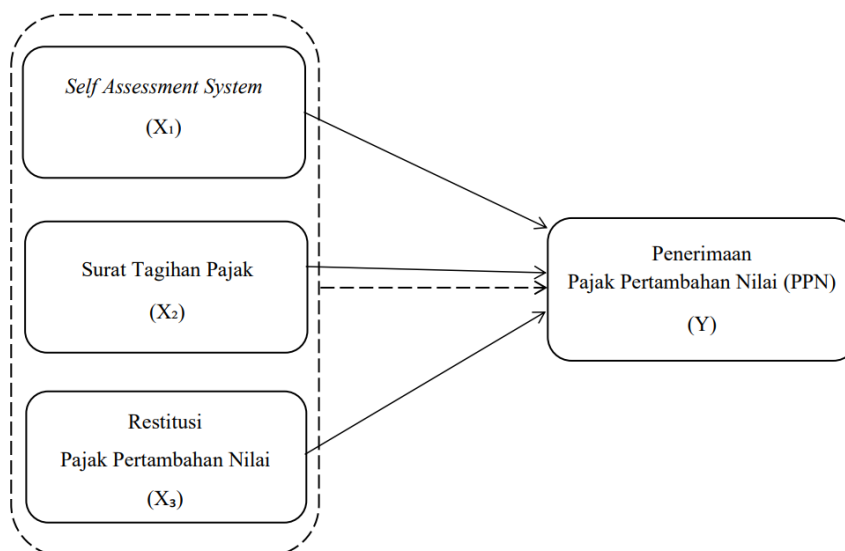
**Ha: Restitusi Pajak Pertambahan Nilai berpengaruh negatif terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.**

## 2.10 Pengaruh *Self Assessment System*, Surat Tagihan Pajak, dan Restitusi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Penelitian terdahulu yang dilakukan Mispia (2019), menyatakan bahwa *Self assessment system* dan Pemeriksaan Pajak berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai. Hasil penelitian (Ilham, *et al.* 2019) menyatakan bahwa secara simultan Jumlah PKP, SPT Masa PPN, dan Surat Tagihan Pajak mempunyai pengaruh terhadap penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Penelitian Pratiwi, *et. al* (2019) menunjukkan bahwa secara simultan variabel *Self Assessment System*, Surat Tagihan Pajak, dan Restitusi PPN memiliki pengaruh terhadap Penerimaan PPN.

## 2.11 Model Penelitian

Model penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2. 1 Model Penelitian