

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Penelitian Terdahulu

Warsito dan Samputra (2020) melakukan penelitian mengenai potensi kehilangan penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) badan tahun 2020 menggunakan metode analisis *Seasonal Autoregressive Integrated Moving Average* (SARIMA). Penelitian ini dilakukan dengan membandingkan hasil proyeksi penerimaan pajak menggunakan model SARIMA dan realisasi penerimaan pajak dengan target penerimaan pajak yang diproyeksikan pemerintah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat potensi kehilangan penerimaan PPh badan sebesar 18,62 persen atau sebesar 41 triliun rupiah selama tahun 2020. Menurut penelitian ini, potensi kehilangan tersebut terjadi karena adanya pandemi Covid-19 yang menyebabkan omzet dan laba wajib pajak badan mengalami penurunan. Selain itu, penurunan ini juga disebabkan karena adanya kebijakan insentif PPh badan berupa penurunan tarif dari yang semula sebesar 25 persen menjadi 22 persen serta pengurangan angsuran PPh Pasal 25 badan sebesar 30 persen.

Sementara itu, Aisyah (2020) melakukan penelitian mengenai proyeksi potensi kehilangan penerimaan PPh badan untuk tahun pajak 2021 hingga 2025 di KPP Pratama Sleman untuk wajib pajak badan dengan peredaran bruto di atas Rp50

miliar. Penelitian ini memperkirakan jumlah potensi kehilangan penerimaan PPh badan berdasarkan perkiraan dasar penghitungan pajak (DPP) dan tarif PPh badan dalam dua skenario. Skenario pertama menggunakan tarif PPh badan sebesar 22 persen untuk tahun pajak 2021 dan 2022, kemudian pada tahun 2023 dan seterusnya menggunakan tarif sebesar 20 persen. Skenario kedua menggunakan tarif PPh badan sebesar 20 persen untuk tahun 2021 dan tahun-tahun berikutnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada kedua skenario, dalam kurun waktu lima tahun, potensi kehilangan penerimaan PPh badan mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Potensi kehilangan pada skenario pertama lebih kecil dari potensi kehilangan pada skenario kedua. Menurut penelitian ini, penurunan tarif PPh badan dengan skenario pertama lebih memberikan banyak keuntungan karena potensi kehilangan yang ditimbulkan akan lebih sedikit. Selain itu, menurut penelitian ini, Indonesia belum mampu menghadapi gejolak dan hambatan dalam perekonomian dan pembangunan apabila tarif PPh badan diturunkan sekaligus menjadi 20 persen pada tahun 2021.

Penelitian terdahulu lainnya mengenai dampak penurunan tarif terhadap penerimaan pajak dilakukan oleh Anggraeni (2021). Penelitian ini berupa analisis potensi kehilangan penerimaan pajak di Indonesia menggunakan metode *underground economy* dan perhitungan potensi kehilangan pajak atas dasar realisasi penerimaan pajak periode 2010-2017. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa potensi kehilangan penerimaan pajak cenderung fluktuatif dan dipengaruhi oleh regulasi pemerintah yang diterbitkan. Menurut penelitian ini, setiap regulasi

perpajakan yang diterbitkan akan memberikan efek samping dalam penerimaan pajak tahun berjalan.

2.2 Kebijakan Fiskal

Kebijakan fiskal merupakan penyesuaian dalam hal pendapatan dan pengeluaran pemerintah. Penyesuaian ini bertujuan untuk mencapai suatu kestabilan ekonomi dan peningkatan dalam pembangunan ekonomi. Pendapatan dan pengeluaran pemerintah ditetapkan setiap tahunnya melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Oleh karena itu, kebijakan fiskal atau penyesuaian atas kedua hal tersebut dapat mengalami perubahan dari tahun ke tahun (Sudirman, 2014).

Kebijakan fiskal dapat digolongkan ke dalam beberapa jenis bergantung pada penyesuaian yang dilakukan, sebagai berikut:

1. **Kebijakan Fiskal Seimbang**

Kebijakan fiskal seimbang merupakan kebijakan yang dilakukan saat perekonomian tidak dalam keadaan resesi atau ekspansi. Pada kebijakan ini, tidak terjadi surplus atau defisit yang dibiayai dari pendapatan pajak.

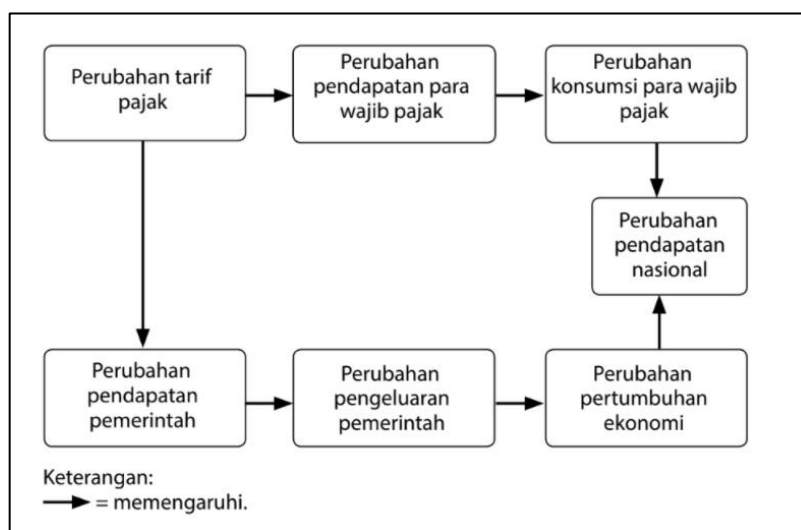
2. **Kebijakan Fiskal Ekspansif**

Kebijakan fiskal ekspansif merupakan kebijakan fiskal yang dilakukan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi ketika terjadi masa resesi. Dalam kebijakan ini, pemerintah meningkatkan belanjanya untuk mendorong konsumsi masyarakat sehingga perekonomian tetap berjalan.

3. **Kebijakan Fiskal Kontraktif**

Kebijakan fiskal kontraktif merupakan kebijakan fiskal yang bertujuan untuk memperlambat pertumbuhan ekonomi dan mencegah inflasi. Kebijakan fiskal ini merupakan kebijakan yang jarang dilakukan (Munthe et al., 2021).

Gambar II.1 Dampak Perubahan Tarif Pajak Terhadap Pendapatan Nasional



Sumber: Sudirman (2014)

Menurut Sudirman (2014), dari sisi perpajakan, kebijakan fiskal menjadi penting karena penerimaan pajak memiliki keterkaitan dengan pertumbuhan ekonomi dan pemerataan pendapatan. Hubungan antara perubahan tarif pajak dengan pertumbuhan ekonomi dan pendapatan nasional ditunjukkan dalam Gambar II.1.

Perubahan tarif pajak akan mempengaruhi pendapatan wajib pajak dan pemerintah. Adanya perubahan dalam pendapatan wajib pajak akan mengubah konsumsi yang berdampak pada berubahnya pendapatan nasional. Sementara itu, perubahan pendapatan pemerintah akan mengubah pengeluaran pemerintah. Pengeluaran pemerintah dapat berupa pengeluaran untuk pembangunan ekonomi

secara makro yang pada akhirnya akan mempengaruhi pendapatan nasional secara keseluruhan.

2.3 Pajak Penghasilan Badan

2.3.1 Definisi Pajak Penghasilan Badan

Menurut Pasal 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Undang-Undang Pajak Penghasilan), pajak penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh subjek pajak dalam satu tahun pajak. Penghasilan itu sendiri diartikan dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan sebagai tambahan kemampuan ekonomis dalam bentuk apapun yang dapat digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak.

Serupa dengan hal tersebut di atas, menurut Darussalam et al. (2020), konsep penghasilan sendiri dalam konteks perpajakan dibagi menjadi dua, yaitu konsep sumber dan konsep akresi. Dalam kaitannya dengan kebijakan perpajakan, konsep akresi lebih banyak diadopsi oleh berbagai negara. Penghasilan dalam konsep akresi lebih ditekankan pada ‘kemampuan ekonomis’ yang diperoleh tanpa memperhatikan sumber dan tujuan penggunaannya.

Sementara itu, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Undang-Undang KUP)

mendefinisikan badan sebagai sekumpulan orang atau modal yang merupakan satu kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha. Sekumpulan orang atau modal tersebut dapat berupa Perseroan Terbatas (PT), Perseroan Komanditer (CV), Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, Bentuk Usaha Tetap (BUT), dan bentuk lainnya.

2.3.2 Subjek Pajak Penghasilan Badan

Subjek pajak penghasilan badan dibedakan menjadi dua, yaitu subjek pajak penghasilan badan dalam negeri dan subjek pajak penghasilan badan luar negeri. Subjek pajak penghasilan badan dalam negeri meliputi badan yang didirikan atau berkedudukan di Indonesia. Kewajiban subjektif subjek pajak penghasilan badan dalam negeri dimulai sejak badan tersebut didirikan dan akan berakhir pada saat dibubarkan atau tidak lagi berkedudukan di Indonesia. Sementara itu, subjek pajak penghasilan badan luar negeri adalah badan yang tidak didirikan di Indonesia namun memperoleh penghasilan dari Indonesia. Kewajiban pajak subjektifnya dimulai ketika subjek pajak mulai menjalankan usaha atau menerima penghasilan di Indonesia dan akan berakhir pada saat tidak lagi menjalankan usaha atau menerima penghasilan dari Indonesia (Kusuma et al., 2019).

Bentuk badan usaha yang dapat digunakan oleh subjek pajak luar negeri untuk menjalankan usahanya di Indonesia dalam rangka memperoleh penghasilan adalah Bentuk Usaha Tetap (BUT). Oleh karena itu, BUT termasuk ke dalam salah satu subjek pajak penghasilan badan luar negeri. Menurut Darussalam et al. (2020) BUT merupakan ‘kendaraan’ yang digunakan oleh orang pribadi atau badan untuk

menjalankan kegiatan usaha di luar negaranya. Sementara itu, menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan, BUT merupakan bentuk usaha yang digunakan oleh: (1) orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia; (2) orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan; dan (3) badan yang tidak didirikan atau berkedudukan di Indonesia. Perlakuan pajak bagi BUT menurut Undang-Undang ini adalah sama dengan perlakuan pajak bagi subjek pajak penghasilan badan dalam negeri ditambah dengan kewajiban pembayaran PPh Pasal 26 atas *Branch Profit Tax* (BPT).

Tidak semua badan usaha yang didirikan atau berkedudukan di Indonesia serta memperoleh penghasilan di Indonesia dapat digolongkan ke dalam subjek pajak penghasilan badan. Beberapa badan yang dikecualikan dari pengenaan pajak penghasilan menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan meliputi: (1) Kantor perwakilan negara asing; (2) Organisasi internasional yang tidak mendapatkan penghasilan di Indonesia selain memberikan pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran anggotanya dan Indonesia menjadi anggota dalam organisasi tersebut; dan (3) Unit tertentu dari badan pemerintah yang pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan, pembiayaannya bersumber dari APBN atau APBD, penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah, dan pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.

2.3.3 Objek Pajak Penghasilan Badan

Penghasilan yang menjadi objek pajak penghasilan badan adalah semua penghasilan yang diterima atau diperoleh badan tersebut, baik yang bersumber dari

dalam maupun luar negeri. Jenis-jenis penghasilan ini diatur dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan (Kusuma et al., 2019).

Sementara itu, penghasilan yang menjadi objek Pajak Penghasilan BUT diatur tersendiri dalam Pasal 5 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Penghasilan tersebut meliputi: (1) Penghasilan dari usaha, kegiatan, atau harta yang dikuasai BUT; (2) Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan yang sejenis dengan yang dilakukan oleh BUT di Indonesia; dan (3) Penghasilan yang tercantum dalam Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang diterima oleh kantor pusat sepanjang terdapat hubungan efektif antara BUT dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan tersebut.

2.3.4 Tarif Pajak Penghasilan Badan

Tarif pajak penghasilan badan (PPh badan) dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan sudah beberapa kali mengalami perubahan. Perubahan terakhir dari tarif PPh badan dituangkan melalui Undang Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Undang-Undang HPP).

Tarif PPh badan untuk tahun 2008 dan sebelumnya menggunakan tarif progresif dengan tarif maksimal 30 persen. Kemudian ketentuan mengenai penggunaan tarif progresif untuk PPh badan dihapus dan diubah menjadi tarif tunggal sebesar 28 persen. Ketentuan ini berlaku efektif sejak tahun 2009. Pada tahun 2010, ketentuan mengenai tarif PPh badan kembali mengalami perubahan menjadi sebesar 25 persen. Tarif 25 persen tersebut dapat diturunkan sebesar 5 persen untuk wajib pajak yang berbentuk Perseroan Terbuka dengan 40 persen atau

lebih saham yang disetor diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia dan saham tersebut dimiliki paling sedikit oleh tiga ratus pihak (Hartanti, 2019).

Selanjutnya, di tengah masa pandemi Covid-19, pemerintah menerbitkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2020 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 Tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan Untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang (Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020). Dalam Undang-Undang ini, tarif PPh badan diturunkan menjadi sebesar 22 persen untuk tahun pajak 2020 dan 2021 serta akan diturunkan kembali menjadi sebesar 20 persen untuk tahun pajak 2022 dan 2023. Ketentuan pengurangan tarif bagi wajib pajak Perseroan Terbuka yang memenuhi kriteria tertentu juga ikut berubah. Wajib pajak Perseroan Terbuka dengan paling sedikit 40 persen dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia mendapat pengurangan tarif 3 persen untuk tahun pajak 2020 hingga 2023 (Direktorat Jenderal Pajak, n.d.).

Ketentuan tarif PPh badan untuk tahun pajak 2022 kembali diubah melalui Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang ditetapkan pada tanggal 7 Oktober 2021. Berdasarkan Undang Undang ini, tarif PPh badan untuk tahun 2022 tidak mengalami perubahan dari tahun sebelumnya, yaitu tetap sebesar 22 persen (Portal Informasi Indonesia, n.d.).

2.4 Penerimaan Pajak

Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) mengartikan penerimaan pajak sebagai pendapatan yang bersumber dari pajak atas pendapatan atau laba, pajak atas properti, pajak atas barang dan jasa, pajak atas gaji, dan pajak-pajak lainnya. Penerimaan pajak dapat menjadi ukuran sejauh mana negara memiliki kendali terhadap sumber daya ekonominya. Hal tersebut ditunjukkan dari besarnya proporsi keseluruhan penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB).

Sementara itu, menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2000 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun 2001 (Undang-Undang APBN), penerimaan pajak didefinisikan sebagai seluruh penerimaan negara yang terdiri atas Pendapatan Pajak Dalam Negeri dan Pendapatan Pajak Perdagangan Internasional. Pendapatan pajak dalam negeri mencakup pendapatan PPh, pendapatan pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM), pendapatan pajak bumi dan bangunan (PBB), pendapatan cukai, dan pendapatan lainnya. Pendapatan pajak perdagangan internasional mencakup pendapatan bea masuk dan bea keluar.

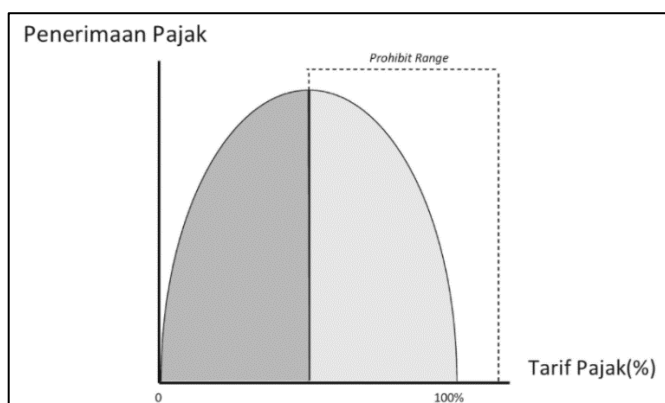
2.5 Hubungan Tarif dan Penerimaan Pajak Berdasarkan Teori Laffer

Terdapat suatu hubungan antara tarif pajak (*tax rate*) dengan penerimaan negara dari pajak (*tax revenue*). Hubungan tersebut dapat dijelaskan melalui sebuah kurva yang dikenal dengan *Laffer Curve* atau Kurva Laffer.

Kurva Laffer pada Gambar II.2 menunjukkan bahwa pada tarif pajak sebesar 0 persen dan 100 persen, pemerintah tidak akan memperoleh penerimaan pajak atau

dengan kata lain penerimaan pajak akan nihil. Tarif pajak yang terlalu tinggi menyebabkan masyarakat enggan membayar pajak dan bahkan berusaha melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Apabila tarif pajak yang diberlakukan berada pada *prohibit range*, maka penurunan tarif pajak justru akan menyebabkan peningkatan penerimaan pajak. Sementara itu, tarif pajak yang terlalu rendah akan menyebabkan penerimaan pajak yang juga rendah karena penerimaan pajak bergantung pada tarif pajak dan dasar pengenaan pajak (*tax base*). Berapapun besarnya *tax base*, apabila tarif pajak yang diberlakukan adalah sebesar 0 persen, maka tidak akan ada penerimaan pajak yang diterima (Simanjuntak & Mukhlis, 2012).

Gambar II.2 Kurva Laffer



Sumber: Simanjuntak dan Mukhlis (2012)

Penerimaan pajak terbesar digambarkan pada kurva sebagai puncak kurva. Pada titik ini, tarif pajak yang diperlakukan merupakan tarif pajak yang optimal. Tarif pajak yang optimal berbeda-beda di tiap negara dan dapat berubah dalam kurun waktu tertentu. Oleh karena itu, hubungan antara tarif pajak dan penerimaan pajak tidak selalu berbentuk lonceng simetris seperti pada Gambar II.2 (Wibowo, 2019).

Pengaruh perubahan tarif pajak terhadap penerimaan pajak dikenal dengan istilah *arithmetic effect*. Dalam *arithmetic effect*, penerimaan pajak akan rendah apabila tarif yang diberlakukan juga rendah, dan sebaliknya, tarif pajak yang tinggi menyebabkan penerimaan pajak lebih tinggi. Selain menimbulkan efek pada penerimaan pajak, perubahan tarif pajak juga menimbulkan *economic effect*. Dalam *economic effect*, perubahan tarif pajak menyebabkan adanya *multiplier effect* atau efek beruntun pada kegiatan ekonomi. Semakin tinggi tarif pajak, *multiplier effect* yang ditimbulkan pada kegiatan ekonomi bersifat negatif. Sebaliknya, tarif pajak yang rendah akan menimbulkan *multiplier effect* yang bersifat positif terhadap kegiatan ekonomi (Simanjuntak & Mukhlis, 2012).