

BAB II

LANDASAN TEORI

Bagian ini menjelaskan teori-teori, peraturan dan penelitian sebelumnya yang relevan dengan masalah yang dibahas. Bagian ini menjadi landasan (kriteria) untuk melakukan tinjauan atas praktik yang berlaku di objek penulisan.

2.1 Kajian Teori

2.1.1 Pajak Pertambahan Nilai

2.1.1.1 Definisi Pajak Pertambahan Nilai

Secara garis besar, Pajak Pertambahan Nilai atau biasa disingkat PPN merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi suatu barang atau jasa. Supramono dan Damayanti (2010) mengemukakan bahwa PPN adalah pajak atas konsumsi barang kena pajak (BKP) maupun jasa kena pajak (JKP) di dalam negeri (daerah pabean). Sementara itu, Rahayu (2010) menyatakan bahwa PPN merupakan pajak yang dikenakan atas pertambahan nilai akibat dipakainya faktor-faktor produksi pada setiap jalur perusahaan dalam persiapan, pembuatan, distribusi, dan perdagangan barang atau pemberian jasa kepada konsumen.

Pajak Pertambahan Nilai sebagai pajak tambahan atas konsumsi yang dikenakan pada setiap jalur produksi dan distribusi juga dikemukakan oleh Islamic

Republic of Iran Central Bank. Pajak Pertambahan Nilai atau *Value Added Tax* adalah pajak bertingkat yang diperoleh dalam berbagai tahap impor, produksi, dan distribusi berdasarkan persen dari nilai tambah barang yang dijual atas jasa yang diserahkan dalam setiap tahap. Namun, penyelesaian di setiap langkah, impor, produksi, dan distribusi dialihkan ke elemen langkah rantai berikutnya sehingga pada akhirnya dibayar oleh konsumen akhir (Islamic Republic of Iran Central Bank, 2008).

2.1.1.2 Objek Pajak Pertambahan Nilai

Mardiasmo (2016) menyatakan bahwa PPN memiliki beberapa karakteristik, salah satunya yaitu pajak objektif. PPN termasuk sebagai pajak objektif artinya pengenaan PPN memperhatikan objek yang menyebabkan timbulnya kewajiban pajak dahulu, setelah itu baru mencari subjeknya. Sementara itu Waluyo (2014) mengemukakan bahwa objek PPN dikenakan atas:

- 1) Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP);
- 2) Impor BKP dan/atau Pemanfaatan JKP/BKPTB dari luar Daerah Pabean;
- 3) ekspor BKP dan/atau JKP dan/atau BKP Tidak Berwujud (BKPTB) oleh PKP.

Mardiasmo (2016) mengungkapkan bahwa pada dasarnya semua barang dan jasa dikenakan pajak kecuali undang-undang menetapkan lain. Apabila terdapat barang dan/atau jasa yang disebutkan dalam undang-undang tidak dikenai PPN maka termasuk kategori non-BKP atau non-JKP.

2.1.2 Implementasi Kebijakan

Wibawa (1994) mengemukakan bahwa implementasi kebijakan adalah serangkaian tindakan untuk mencapai suatu tujuan yang dilakukan oleh pemerintah dan swasta baik secara kelompok maupun individu. Selanjutnya menurut pandangan Horn dan Meter (1975), suatu proses implementasi merupakan pengarahan yang dilakukan kepada kelompok atau individu dalam mencapai tujuan pelaksanaan suatu kebijakan yang tentunya pada pelaksanaan kebijakan harus sesuai dengan peraturan. Pandangan tersebut dikuatkan dengan pernyataan Akib (2010) yang mengemukakan bahwa kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah dikatakan berhasil apabila pelaksanaannya telah sesuai dengan petunjuk dan ketentuan pelaksanaan yang telah dibuat oleh pembuat kebijakan. Berdasarkan berbagai pendapat tersebut dapat diketahui bahwa penting untuk implementasi kebijakan dilaksanakan sesuai dengan aturan terkait agar implementasi dari kebijakan dapat berhasil dan tujuan dari kebijakan dapat tercapai.

2.1.3 Faktor yang Mempengaruhi Pemanfaatan

Tidak semua individu atau entitas memanfaatkan kebijakan yang telah diberikan oleh Pemerintah. Terdapat beberapa hal yang mempengaruhi individu dan entitas dalam pemanfaatan suatu kebijakan. Terkait kebijakan dalam perpajakan, Ngadiman dan Tanujaya (2021) mengemukakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi pemanfaatan kebijakan tersebut antara lain sosialisasi pajak, pemahaman prosedur perpajakan, dan persepsi wajib pajak. Adanya sosialisasi pajak menyebabkan wajib pajak menjadi lebih mengetahui informasi kebijakan perpajakan yang diberikan oleh Pemerintah. Sehingga pemanfaatan kebijakan oleh

wajib pajak dapat meningkat. Selain itu, apabila wajib pajak memiliki pemahaman terkait prosedur perpajakan serta persepsi yang positif maka dapat mendorong pemanfaatan atas kebijakan perpajakan.

2.1.4 Pengawasan

Adakala terdapat penyalahgunaan fasilitas pajak, sehingga perlu adanya suatu sistem pengawasan agar pelaksanaan kebijakan dapat berjalan dengan baik. Menurut Bohari (2004), pada dasarnya pengawasan memiliki fungsi untuk memastikan dan menjamin bahwa suatu program atau kebijakan yang telah direncanakan dapat berjalan dengan baik dan mampu mencapai standar yang telah ditetapkan. Di sisi lain, Saefullah dan Sule (2005) mengemukakan bahwa fungsi dari pengawasan yaitu untuk mengidentifikasi faktor-faktor penghambat suatu kegiatan yang kemudian dapat dilakukan tindakan koreksi yang diperlukan sehingga tujuan kegiatan dapat tercapai. Lebih lanjut, Tanujaya (2011) menjelaskan bahwa langkah-langkah dalam proses pengawasan meliputi menentukan standar dan metode pengukuran kegiatan, mengukur kegiatan yang dilakukan, menguji kesesuaian kegiatan berdasarkan standar yang telah ditentukan, dan melakukan tindakan koreksi apabila terdapat ketidaksesuaian pelaksanaan kegiatan dengan standar yang telah ditetapkan.

2.1.5 Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (n.d) didefinisikan sebagai sikap tunduk atau patuh terhadap suatu ajaran atau aturan. Dalam hal perpajakan, dapat diartikan bahwa kepatuhan wajib pajak merupakan sikap tunduk atau patuh wajib pajak terhadap kewajiban yang diatur dalam ketentuan perpajakan.

Sementara itu, Mandagi dkk (2014) mengemukakan kepatuhan wajib pajak sebagai upaya pembayar pajak memenuhi kewajiban perpajakannya dengan harapan dilakukan secara sukarela dalam rangka berkontribusi untuk pembangunan negara.

Di sisi lain, kepatuhan wajib pajak menurut Alley dan James (2002) adalah kesediaan individu atau entitas untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku tanpa perlu diadakannya penerapan kegiatan penegakan hukum. Dalam pemberian fasilitas pajak, Direktorat Jenderal Pajak (2021) mengelompokkan risiko kepatuhan wajib pajak menjadi empat kelompok sebagai berikut.

1. Wajib pajak memenuhi syarat, tidak memanfaatkan fasilitas.
2. Wajib pajak tidak memenuhi syarat, tetapi memanfaatkan fasilitas .
3. Wajib pajak memanfaatkan fasilitas, tetapi tidak menyampaikan laporan.
4. Wajib pajak menyampaikan laporan realisasi pemanfaatan fasilitas, tetapi tidak berdasarkan nilai sebenarnya.

2.1.6 Hambatan Implementasi Kebijakan

Setiap kebijakan akan mengandung risiko untuk gagal. Risiko tersebut timbul akibat adanya penghambat dalam implementasi suatu kebijakan. Priska (2018) menyatakan bahwa implementasi kebijakan memiliki berbagai hambatan yang dapat berpengaruh pada pelaksanaan suatu kebijakan. Gow dan Morss (1985) mengungkapkan bahwa hambatan-hambatan dalam implementasi kebijakan antara lain kelemahan institusi, ketidakmampuan sumber daya manusia pada bidang teknis dan administratif, kurangnya bantuan teknis, sistem informasi yang kurang mendukung, serta kurang adanya dukungan yang berkesinambungan. Di sisi lain

terkait kebijakan perpajakan, Sugiyanto (2014) mengemukakan bahwa hambatan implementasi kebijakan meliputi kurangnya sosialisasi kepada wajib pajak, kurangnya koordinasi dengan instansi terkait, lemahnya sikap pelaksana, lemahnya penegakan hukum, serta rendahnya kesadaran masyarakat tentang pajak. Berdasarkan pendapat-pendapat tersebut dapat diketahui bahwa hambatan dalam implementasi kebijakan dapat timbul baik dari sisi petugas pajak maupun wajib pajak.

2.1.7 Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai

Fasilitas merupakan segala sesuatu yang dapat memberikan kemudahan upaya dan kelancaran kerja dalam pencapaian suatu tujuan (Daradjat, 2012). Pendapat tersebut menekankan pada adanya tujuan yang akan dicapai dengan memanfaatkan fasilitas. Sementara itu fasilitas adalah segala sesuatu yang dapat memberikan kemudahan dan kelancaran pelaksanaan suatu usaha yang dapat berbentuk uang atau barang (Sam, 2012). Berdasarkan definisi fasilitas tersebut, apabila dikaitkan dengan perpajakan, maka dapat diketahui bahwa fasilitas pajak merupakan sarana yang dapat berupa uang atau lainnya yang memberikan kemudahan dan kelancaran dalam perpajakan untuk mencapai suatu tujuan.

Dalam lingkup PPN, fasilitas pajak dapat berupa fasilitas PPN dibebaskan, tidak dipungut, atau ditanggung pemerintah. Apabila PPN tidak dipungut, maka Pajak Masukan atas pihak yang menerima penyerahan barang/jasa dapat mengkreditkan Pajak Masukannya. Sedangkan jika PPN dibebaskan, maka Pajak Masukan atas perolehan barang/jasa tersebut tidak dapat dikreditkan. Sementara itu, PPN ditanggung pemerintah artinya atas PPN yang terutang akan dibayar oleh

pemerintah menggunakan anggaran yang telah disediakan. Dalam PMK Nomor 228/PMK.05/2010 disebutkan bahwa pajak ditanggung pemerintah (P-DTP) adalah pajak terutang yang dibayar oleh pemerintah dengan pagu anggaran yang telah ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), kecuali ditetapkan lain dalam Undang-Undang mengenai APBN.

2.1.8 Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas Barang dan Jasa untuk Penanganan Covid-19

Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut (PPN DTP) atas barang dan jasa yang diperlukan dalam penanganan Covid-19 merupakan salah satu fasilitas dari pemerintah di awal pandemi yang tertuang dalam Bab II PMK Nomor 28/PMK.03/2020. Fasilitas PPN DTP diberikan dalam rangka mendukung ketersediaan obat-obatan, alat kesehatan, dan alat pendukung lainnya untuk penanganan pandemi Covid-19, termasuk mendukung ketersediaan peralatan untuk program vaksinasi Covid-19.

Pada tahun 2020, aturan tersebut telah diganti sebanyak dua kali. Pertama diganti PMK Nomor 143/PMK.03/2020. Kemudian diganti dengan PMK Nomor 239/PMK.03/2020. Salah satu pokok isi dari kedua PMK tersebut mengatur perpanjangan periode pemanfaatan fasilitas. Awal mula periode pemanfaatan fasilitas PPN DTP yaitu April-September 2020. Periode kedua berdasarkan PMK Nomor 143/PMK.03/2020, diperpanjang hingga Desember 2020. Berdasarkan PMK Nomor 239/PMK.03/2020, fasilitas PPN DTP dapat dimanfaatkan dari Januari 2021 hingga Desember 2021.

Pemberian fasilitas PPN DTP diberikan kepada pihak-pihak yang membantu penanganan Covid-19 dengan ketentuan sebagai berikut.

1. Pihak tertentu atas perolehan BKP/JKP dari Pengusaha Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 28/PMK.03/2020, PMK Nomor 143/PMK.03/2020, dan PMK Nomor 239/PMK.03/2020.
2. Industri farmasi produksi vaksin dan/atau obat atas impor atau perolehan bahan baku vaksin dan/atau obat untuk penanganan Covid-19 dari Pengusaha Kena Pajak. Ketentuan ini sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 143/PMK.03/2020 atas impor/perolehan bahan baku dan PMK Nomor 239/PMK.03/2020 hanya atas perolehan bahan baku. Fasilitas diberikan setelah industri farmasi tersebut memperoleh surat rekomendasi dari Kementerian Kesehatan yang sebelumnya pada PMK Nomor 143/PMK.03/2020 menjadi wewenang Badan Nasional Penanggulangan Bencana (BNPB).
3. Wajib pajak yang memperoleh vaksin dan/obat untuk penanganan Covid-19 dari industri farmasi produksi vaksin dan/atau obat sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 143/PMK.03/2020 dan PMK Nomor 239/PMK.03/2020.

Cakupan BKP berdasarkan PMK Nomor 28/PMK.03/2020 dan perubahannya meliputi obat-obatan, vaksin dan peralatan vaksin, peralatan laboratorium, peralatan pendeteksi, peralatan pelindung diri, peralatan untuk perawatan pasien, dan/atau peralatan pendukung lainnya yang dinyatakan oleh pihak tertentu untuk keperluan penanganan pandemi Covid-19. Sedangkan yang

dimaksud JKP dalam pemberian fasilitas PPN DTP ini meliputi jasa konstruksi, jasa konsultasi, teknik, dan manajemen, jasa persewaan, dan/atau jasa pendukung lainnya yang dinyatakan oleh pihak tertentu untuk keperluan penanganan pandemi Covid-19.

Adapun yang dimaksud pihak tertentu di atas antara lain badan/instansi pemerintah yang menggunakan anggaran penanganan Covid-19, rumah sakit, atau pihak lain. Rumah sakit (RS) yang dimaksud tersebut yaitu rumah sakit yang memiliki Surat Keputusan penunjukan sebagai RS rujukan oleh Kementerian Kesehatan, Kepala Daerah atau Dinas Kesehatan tingkat I/tingkat II. Pihak lain yaitu pihak yang memiliki penunjukan dari Badan/Instansi Pemerintah dan/atau RS Rujukan untuk membantu penanganan Covid-19.

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan BKP/JKP yang memperoleh fasilitas PPN DTP diwajibkan membuat Faktur Pajak dengan kode 07, Laporan Realisasi PPN DTP dan melaporkan laporan realisasi tersebut. Sejak berlakunya PMK Nomor 143/PMK.03/2020, Faktur Pajak dilaporkan dalam SPT Masa PPN sesuai ketentuan perundang-undangan. Pelaporan SPT Masa tersebut oleh PKP diperlakukan sebagai Laporan Realisasi PPN Ditanggung Pemerintah yang dibuat setiap masa pajak. Sementara pihak tertentu yang memanfaatkan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean harus membuat SSP atau cetakan kode billing, Laporan Realisasi PPN Ditanggung Pemerintah dan melaporkan Laporan realisasi tersebut pada laman www.pajak.go.id. Faktur Pajak dan SSP atau cetakan kode billing harus dibubuhi cap atau tulisan “PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK NOMOR .../PMK.03/2020”.

Pelaporan realisasi berdasarkan PMK Nomor 28/PMK.03/2020 dilakukan paling lambat 20 Juli 2020 untuk pemanfaatan di masa pajak April-Juni 2020 dan 20 Oktober 2020 untuk Juli-September 2020. Sedangkan pemanfaatan mulai masa pajak Oktober 2020 dilaporkan paling lambat setiap akhir bulan berikutnya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian Penulis, Tabel II.1 berikut terdapat dua penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian yang akan diambil oleh Penulis.

Tabel II.1 Perbandingan Penelitian Terdahulu

No	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dengan Penelitian ini
1.	Tinjauan Atas Penerapan PMK No. 28 Tahun 2020 Tentang Pemberian Fasilitas Pajak Terhadap Barang dan Jasa yang Diperlukan Dalam Rangka Penanganan Pandemi <i>Corona Virus Disease</i> 2019, KTTA, Seno Aji Ramadani (2021)	Membahas penerapan fasilitas PPN dibebaskan yang terdapat pada PMK Nomor 28/PMK.03/2020 dan pengaruhnya terhadap penerimaan PPN dengan menggunakan studi kepustakaan	Meninjau fasilitas PPN pada PMK Nomor 28/PMK.03/2020 dan perubahannya, secara lebih khusus mengenai BKP dan JKP yang diberikan fasilitas PPN DTP di wilayah kerja KPP Pratama Kediri
2.	Tinjauan Pengaruh Fasilitas Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran PPN Pada PMK No. 39/PMK.03/2018 Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di KPP Madya Tangerang, KTTA, Daffa Thandie Miftanzha (2021)	Membahas mekanisme pengembalian pendahuluan kelebihan pajak dan pengaruh PMK No 39/PMK.02/2018 terhadap kepatuhan wajib pajak di KPP Madya Tangerang	Tinjauan lebih tertuju pada penerapan fasilitas PPN DTP atas barang dan jasa yang diperlukan untuk penanganan Covid-19 serta kepatuhan wajib pajak di wilayah kerja KPP Pratama Kediri yang memanfaatkan fasilitas tersebut.

Sumber: Diolah Penulis

Ramadani (2021) dalam penelitiannya sebagaimana disebutkan pada Tabel II.1 mengemukakan bahwa penerapan fasilitas PPN dibebaskan atas impor barang yang digunakan untuk kepentingan penanganan Covid-19 berdampak pada adanya penurunan penerimaan PPN pada tahun 2020. Dengan menggunakan studi kepustakaan, hasil penelitian Ramadani (2021) menunjukkan bahwa terdapat tren peningkatan pada impor produk medis pada tahun 2020 yang mengakibatkan penurunan total impor yang PPN-nya dapat dipungut. Hal ini karena produk medis impor mendapatkan fasilitas PPN dibebaskan berdasarkan PMK Nomor 28 Tahun 2020. Namun di sisi lain, pemberian fasilitas PPN tersebut membantu mengurangi beban pajak pihak tertentu dalam melakukan impor produk medis selama tahun 2020.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Miftanzha (2017) sebagaimana disebutkan pada Tabel II.1, dikemukakan bahwa mekanisme pelaksanaan fasilitas pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran PPN di KPP Madya Tangerang telah sesuai dengan peraturan yang berlaku yaitu PMK Nomor 39/PMK.03/2018. Selain itu, Miftanzha (2017) mengemukakan bahwa adanya fasilitas perpajakan tidak menimbulkan pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Namun kualitas pelayanan dan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah memberikan pengaruh pada tindakan wajib pajak dalam mematuhi kewajiban perpajakannya.