

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Sistem Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Sistem *withholding* memberikan kepercayaan kepada pihak ketiga untuk melakukan pemotongan dan/atau pemungutan pajak atas penghasilan yang menjadi objek pajak yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya (Zulvina dkk, 2017). Pajak atas penghasilan tersebut harus dipotong saat penghasilan tersebut dibayarkan atau saat terutang kepada penerima penghasilan (Domo, 2011). Jenis pajak yang dipotong/dipungut meliputi Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, PPh Pasal 4 ayat (2), dan PPh Pasal 15.

2.1.1 Jenis Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Domo (2011) menjelaskan bahwa terdapat dua jenis pemotongan dan pemungutan pajak, yaitu:

- 1) Pemotongan dan pemungutan pajak yang dapat dikreditkan

Dalam jenis pemotongan dan pemungutan pajak ini, pajak yang dipotong dari penghasilan yang diterima Wajib Pajak dapat menjadi pengurang pajak terhadap pajak yang terutang selama satu Tahun Pajak. Wajib Pajak juga masih berkewajiban untuk melaporkan pajak atas penghasilannya yang diterima selama

satu tahun dan membayar pajak yang terutang tetapi hanya sebesar selisih antara jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan jumlah pajak yang telah dipotong atau dipungut.

2) Pemotongan dan pemungutan pajak final

Dalam jenis ini, pajak yang telah dipotong dari penghasilan yang diterima Wajib Pajak tidak dapat menjadi pengurang pajak. Selain itu, Wajib Pajak penerima penghasilan tidak perlu lagi memperhitungkan pajak atas penghasilan yang sudah dilakukan pemotongan yang bersifat final tadi dalam laporan pajaknya di akhir Tahun Pajak.

2.1.2 Manfaat Sistem Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Menurut Domo (2011), sistem pemotongan dan pemungutan pajak memiliki beberapa manfaat sebagai berikut.

- 1) Mampu membuat sistem administrasi pajak menjadi lebih efisien sehingga mampu meningkatkan penerimaan pajak.
- 2) Mampu mendorong kepatuhan pajak dan meminimalkan praktik penghindaran dan penggelapan pajak.
- 3) Mampu meringankan beban Wajib Pajak ketika membayar pajak yang terutang di akhir Tahun Pajak.
- 4) Mampu memberikan arus kas yang berkelanjutan bagi pemerintah untuk membiayai kebutuhannya.

2.2 Kepatuhan Pajak

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) kepatuhan berarti sifat patuh; ketaatan. Sedangkan patuh diartikan sebagai suka menurut (perintah dan

sebagainya); taat (pada perintah, aturan, dan sebagainya); berdisiplin. Dalam kaitannya dengan pajak, kepatuhan pajak berarti suatu ketaatan untuk menuruti segala ketentuan dalam peraturan perpajakan. Sementara itu, Nurmantu (2003, dikutip dalam Asbar dkk, 2014) mendefinisikan kepatuhan pajak sebagai suatu keadaan Wajib Pajak memenuhi semua kewajibannya dan melaksanakan hak perpajakannya.

Menurut Franzoni (1988, dikutip dalam Prakoso, 2021) kepatuhan pajak dapat diartikan sebagai:

- 1) melaporkan pajak sesuai dengan basis pajaknya;
- 2) tepat dalam menghitung kewajiban perpajakan;
- 3) tepat waktu dalam menyampaikan surat pemberitahuan pajak; dan
- 4) tepat waktu dalam melakukan penyetoran atas pajak yang terutang kepadanya.

Batasan sebagai Wajib Pajak patuh diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PMK Nomor 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak. Wajib Pajak dikatakan patuh apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

- 1) telah menyampaikan SPT Tahunan dalam 3 (tiga) Tahun Pajak terakhir yang wajib disampaikan sampai dengan akhir tahun sebelum penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu, dengan tepat waktu;
- 2) telah menyampaikan SPT Masa atas Masa Pajak Januari sampai dengan November dalam Tahun Pajak terakhir sebelum penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu;

- 3) dalam hal terdapat keterlambatan penyampaian SPT Masa sebagaimana dimaksud dalam angka 2), keterlambatan tersebut harus memenuhi ketentuan sebagai berikut:
 - a) tidak lebih dari 3 (tiga) Masa Pajak untuk setiap jenis pajak serta tidak berturut-turut; dan
 - b) tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa pada Masa Pajak berikutnya;
- 4) tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
- 5) laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut; dan
- 6) 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.

2.3 Instansi Pemerintah

Instansi pemerintah adalah pihak yang melakukan pemotongan dan/atau pemungutan pajak atas pengeluaran yang berasal dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) (Tim Penyusun Direktorat Peraturan Perpajakan II, 2016). Termasuk dalam pengertian instansi pemerintah adalah instansi pemerintah pusat, instansi pemerintah daerah, dan instansi

pemerintah desa, yang melaksanakan kegiatan pemerintahan serta memiliki kewenangan dan tanggung jawab penggunaan anggaran.

2.3.1 Kewajiban Perpajakan Instansi Pemerintah

Secara umum instansi pemerintah berkewajiban untuk mendaftarkan diri menjadi Wajib Pajak, melakukan pemotongan/pemungutan pajak, serta melakukan penyetoran dan pelaporan pajak yang telah dipotong/dipungut (Tim Penyusun Direktorat Peraturan Perpajakan II, 2016).

Instansi pemerintah wajib mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sebagai identitas dalam menjalankan kewajiban perpajakannya yaitu memotong/memungut, menyetor, dan melaporkan pajak yang sudah dipotong/dipungut. Pendaftaran NPWP dilakukan di KPP atau Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Pajak (KP2KP) yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Instansi Pemerintah.

Kewajiban instansi pemerintah setelah mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP adalah melakukan pemotongan/pemungutan PPh sekaligus membuat bukti pemotongan/pemungutannya. Jenis PPh yang dipotong/dipungut oleh instansi pemerintah adalah PPh Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, PPh Pasal 4 ayat (2), dan PPh Pasal 15.

Kewajiban instansi pemerintah yang selanjutnya adalah menyetorkan PPh yang sudah dipotong/dipungut ke kas negara. Penyetoran dapat dilakukan melalui sistem pembayaran pajak elektronik, yaitu e-Billing, dan/atau layanan pada loket/teller pada Kantor Pos, bank devisa, atau bank penerima pembayaran yang ditunjuk oleh menteri keuangan (Tim Penyusun Direktorat Peraturan Perpajakan II,

2016). Selanjutnya, instansi pemerintah juga berkewajiban untuk melaporkan SPT\ Masa PPh ke KPP tempat Wajib Pajak Instansi Pemerintah terdaftar.

2.4 SPT Masa PPh Unifikasi

Menurut KBBI, yang dimaksud dengan unifikasi adalah hal menyatukan; penyatuan; hal menjadikan seragam. Sementara itu, yang dimaksud dengan SPT menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) adalah surat yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Secara sederhana, yang dimaksud dengan unifikasi SPT adalah proses penyatuan atau penyeragaman berbagai jenis SPT ke dalam satu jenis SPT (Dhaniswara, 2021).

Pasal 1 angka 7 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2020 mendefinisikan SPT Masa PPh Unifikasi sebagai berikut.

“Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Unifikasi (selanjutnya disebut SPT Masa PPh Unifikasi) adalah Surat Pemberitahuan Masa yang digunakan oleh Pemotong/Pemungut PPh untuk melaporkan kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan PPh, penyetoran atas pemotongan dan/atau pemungutan PPh, dan/atau penyetoran sendiri atas beberapa jenis PPh dalam 1 (satu) Masa Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.”

Jadi, secara sederhana, SPT Masa PPh Unifikasi ini merupakan gabungan/penyeragaman dari beberapa jenis SPT Masa PPh.

Berdasarkan UU PPh, terdapat 6 (enam) jenis SPT Masa PPh yang penamaannya didasarkan pada nomor pasal peraturan tersebut, yaitu SPT Masa PPh Pasal 4 ayat (2) , SPT Masa PPh Pasal 15, SPT Masa PPh Pasal 21/26, SPT Masa

PPh Pasal 22, SPT Masa PPh Pasal 23/26, dan SPT Masa PPh Pasal 25. Namun, dengan adanya unifikasi SPT ini beberapa jenis SPT Masa PPh diunifikasikan/diseragamkan menjadi satu jenis SPT Masa PPh. Adapun jenis SPT Masa PPh yang dilakukan unifikasi adalah SPT Masa PPh Pasal 4 ayat (2), SPT Masa PPh Pasal 15, SPT Masa PPh Pasal 22, SPT Masa PPh Pasal 23, dan SPT Masa PPh Pasal 26. Sedangkan untuk SPT Masa PPh Pasal 21 dilaporkan secara terpisah dan SPT Masa PPh Pasal 25 sudah tidak wajib disampaikan, sepanjang pembayaran pajak telah mendapatkan validasi Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN) (Dhaniswara, 2021).

2.5 Aplikasi e-Bupot Unifikasi

Pada akhir tahun 2020 kemarin, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) telah menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2020 tentang Bentuk dan Tata Cara Pembuatan Bukti Pemotongan/Pemungutan Unifikasi serta Bentuk, Isi, Tata Cara Pengisian, dan Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Unifikasi. Melalui peraturan ini, secara resmi pelaporan SPT Masa PPh Unifikasi serta penggunaan Aplikasi e-Bupot Unifikasi sebagai media pelaporan SPT Masa PPh Unifikasi mulai berlaku.

DJP menyampaikan bahwa penerapan penggunaan layanan aplikasi e-Bupot Unifikasi yang diamanatkan dalam PER-23/PJ/2020 akan dijalankan secara bertahap. Uji coba penerapan penggunaan aplikasi e-Bupot Unifikasi akan dilaksanakan pada lima KPP di daerah DKI Jakarta. Adapun lima KPP yang dimaksud yakni KPP Madya Jakarta Pusat, KPP Madya Jakarta Selatan I, KPP Pratama Gambir Tiga, KPP Pratama Jakarta Gambir Empat, dan KPP Pratama

Jakarta Kebayoran baru Empat. Proses uji coba aplikasi tersebut akan dilakukan dalam dua tahap. Pertama, pada masa pajak Februari 2021, wajib pajak yang tidak menggunakan layanan dari Perusahaan Penyedia Jasa Perpajakan (PJAP) akan mulai uji coba terlebih dulu. Kemudian, pada masa pajak Maret 2021 Wajib Pajak yang menggunakan PJAP baru akan mencoba aplikasi e-Bupot Unifikasi (Fatimah, 2021).

Enam bulan setelah uji coba penerapan penggunaan aplikasi e-Bupot Unifikasi di lima KPP di daerah DKI Jakarta, tepatnya mulai masa pajak September, melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2021 DJP akhirnya mewajibkan penggunaan aplikasi e-Bupot Unifikasi oleh Wajib Pajak Instansi Pemerintah di seluruh Indonesia.

Aplikasi e-Bupot Unifikasi ini merupakan aplikasi berbasis web sehingga tidak memerlukan *installer* seperti aplikasi pelaporan SPT yang sebelumnya. dengan latar belakang penerapan SPT Masa PPh Unifikasi maka melalui aplikasi e-Bupot Unifikasi ini Wajib Pajak dapat dengan mudah membuat bukti pemotongan/pemungutan dan lapor SPT Masa dari berbagai jenis PPh. Selain itu, dikarenakan bentuknya yang berbasis web maka bukti pemotongan/pemungutan yang telah diterbitkan dapat tersimpan secara aman karena terhubung langsung dengan sistem DJP.

2.6 Penelitian Terdahulu

Sebelum penelitian ini dilakukan, terdapat penelitian-penelitian yang relevan dengan topik penelitian ini. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sirait (2021) mengenai penerapan aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 di KPP

Pratama Medan Petisah, secara garis besar penerapan aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 mampu menurunkan tingkat keterlambatan pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23. Meskipun pada awal-awal masa transisi sempat terjadi peningkatan tingkat keterlambatan pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23 yang disebabkan karena kurangnya pengetahuan Wajib Pajak mengenai aplikasi ini.

Sementara itu, studi yang dilakukan oleh Kusumajadi (2021) tentang implementasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 di KPP Madya Semarang memberikan hasil yang tidak jauh berbeda. Sejak awal penerapannya di masa pajak Desember 2019, implementasi aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 di KPP Madya Semarang telah berjalan dengan baik. Hal itu ditandai dengan pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23/26 dengan cara lain, seperti e-SPT, yang semakin lama kian berkurang. Selain itu, jika dilihat dari dampak yang ditimbulkan, implementasi aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 berdampak terhadap peningkatan kedisiplinan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Selain kedua penelitian di atas, penelitian lainnya terkait pemenuhan kewajiban pemotong PPh Pasal 23/26 melalui aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 yang dilakukan oleh Prakoso (2021) menyimpulkan bahwa penerapan aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23/26. Dalam kurun waktu tahun 2018 sampai dengan tahun 2020, persentase SPT Masa PPh Pasal 23/26 yang disampaikan terlambat cenderung berfluktuasi. Pelaporan SPT Masa PPh Pasal 23/26 yang disampaikan terlambat melalui saluran aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 memiliki persentase

keterlambatan yang paling tinggi diantara saluran lainnya pada tahun 2020, yaitu sebesar 40,10%

Meskipun secara keseluruhan pengimplementasian aplikasi ini telah berjalan dengan lancar dan baik, tetapi dalam pelaksanaannya tetap terdapat beberapa hambatan atau masalah yang dihadapi. Ketiga penelitian di atas menyimpulkan hal yang sama bahwa hambatan yang paling sering dialami Wajib Pajak dalam pengimplementasian aplikasi ini adalah ketidaktahuan Wajib Pajak mengenai pemberlakuan aplikasi e-Bupot PPh Pasal 23/26 ini.

Apabila dikomparasikan dengan ketiga penelitian terdahulu di atas, penelitian ini memiliki sedikit perbedaan. Perbedaan tersebut berada pada jenis aplikasi dan objek yang menjadi fokus penelitian. Penelitian ini berfokus pada penerapan aplikasi e-Bupot Unifikasi oleh Wajib Pajak Instansi Pemerintah yang berada di wilayah kerja KPP Pratama Jepara. Penelitian ini tidak hanya meninjau penerapan aplikasi e-Bupot Unifikasi saja, tetapi juga membahas pengaruh penerapan aplikasi e-Bupot Unifikasi terhadap kepatuhan pelaporan SPT Masa PPh oleh Wajib Pajak Instansi Pemerintah. Apabila menilik kembali pada penelitian terdahulu, penelitian ini menduga bahwa penerapan aplikasi e-Bupot Unifikasi ini berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak Instansi Pemerintah dalam melaporkan SPT Masa PPh. Selain itu, penelitian ini juga menduga bahwa akan ada hambatan yang dialami di awal penerapan aplikasi e-Bupot Unifikasi. Hambatan tersebut adalah ketidaktahuan Wajib Pajak Instansi Pemerintah mengenai pemberlakuan aplikasi e-Bupot Unifikasi.