

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Pajak menurut UU KUP pasal 1 ayat 1 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. Supramono & Damayanti (2010) mendefinisikan pajak sebagai iuran tidak mendapat jasa timbal yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran umum. Pajak menurut *Internal Revenue Service* (K. E. Murphy & Higgins, 2012) adalah kontribusi yang dipaksakan, dituntut sesuai dengan otoritas legislatif dalam pelaksanaan kekuasaan perpajakan, dan dikenakan dan dikumpulkan untuk tujuan meningkatkan pendapatan yang akan digunakan untuk tujuan publik atau pemerintah.

Pajak memiliki dua fungsi utama yaitu fungsi penerimaan negara (*budgetair*) serta fungsi mengatur (*regulair*) (Supramono & Damayanti, 2010, p. 2). Fungsi

budgetair adalah fungsi pajak terkait fungsi pembiayaan kegiatan negara. Pajak menjadi sumber pemasukan ke kas negara (Mardiasmo, 2016, dalam Siamena et al., 2017). Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan dan penyelenggaraan negara (Estiningsih, 2018). Sedangkan fungsi *regulair* adalah pajak sebagai alat kebijakan negara (Supramono & Damayanti, 2010). Pajak digunakan untuk mencapai tujuan yang diinginkan negara atau tujuan lain yang berhubungan dengan kehidupan masyarakat (Mardiasmo, 2016, dalam Siamena et al., 2017).

Asas pemungutan pajak untuk mencapai tujuan pemungutan pajak menurut Adam Smith yang lebih dikenal dengan nama *The Four Maxims* dapat dibagi menjadi asas *equality*, asas *certainty*, asas *convenience*, dan asas *efficiency* (Ayza, 2016; Azmiya & Rusydi, 2013; K. E. Murphy & Higgins, 2012; Supramono & Damayanti, 2010). Asas *equality* atau keadilan berarti adanya persamaan hak dan kewajiban Wajib Pajak di mata hukum perpajakan. Pemberian beban pajak di antara Wajib Pajak dilakukan dengan seimbang sesuai dengan kemampuannya (Ayza, 2016). Keadilan dalam pemungutan pajak dapat dibagi menjadi keadilan horizontal dan keadilan vertikal (Supramono & Damayanti, 2010). Keadilan horizontal berarti pajak dikenakan kepada Wajib Pajak dengan penghasilan dan tanggungan yang sama, sedangkan keadilan vertikal berarti pajak dikenakan pada Wajib Pajak dalam kondisi ekonomi yang sama. Asas *certainty* berarti pajak ditetapkan dengan jelas, termasuk dikenakan atas subjek dan objek pajak tertentu, besaran pajak terutang, batas waktu pembayaran, dan kapan harus dibayar (Ayza, 2016; Supramono & Damayanti, 2010). Kepastian pajak diatur secara utuh pada peraturan perundang-undangan yang berlaku (Estiningsih, 2018). Asas *convenience* berarti pajak

dipungut ketika saat paling baik bagi Wajib Pajak, misalnya saat penghasilan diterima oleh Wajib Pajak (Ayza, 2016). Pajak dipungut ketika uang yang digunakan untuk membayar pajak sudah tersedia (K. E. Murphy & Higgins, 2012). Pemungutan pajak sedekat mungkin dengan waktu Wajib Pajak menerima penghasilan dimaksudkan untuk menghindari penghindaran pajak oleh Wajib Pajak atas penghasilan yang diterima (Supramono & Damayanti, 2010). Asas *efficiency* berarti pemungutan pajak dilakukan sehemat mungkin (Ayza, 2016). Otoritas perpajakan perlu memperhatikan supaya biaya yang dikeluarkan untuk memungut pajak tidak lebih besar dari penerimaan pajak yang akan diperoleh. Biaya kepatuhan dan biaya administrasi untuk memperoleh penerimaan pajak harus terjaga dalam nilai seminimal mungkin (K. E. Murphy & Higgins, 2012).

Pemungutan pajak kepada masyarakat hendaknya memperhatikan beberapa aspek. Pemungutan pajak paling tidak memenuhi beberapa syarat berikut supaya pengenaan pajak pada masyarakat tidak membebankan. Syarat pemungutan pajak menurut Sumarsan (2015, dalam Siamena et al., 2017) adalah a) pemungutan pajak harus adil, b) pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian, c) pemungutan pajak harus efisien, dan d) sistem pemungutan pajak harus sederhana. Supramono & Damayanti (2010) menyatakan bahwa syarat pemungutan pajak, selain empat syarat menurut Sumarsan, juga termasuk syarat bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang.

2.1.2 Sistem Pemungutan Pajak di Indonesia

Menurut Waluyo (2010, p. 17) terdapat tiga sistem pemungutan pajak, yaitu *official assessment system*, *self-assessment system*, dan *withholding system*. *Official*

assessment system merupakan sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang pada otoritas perpajakan untuk melakukan perhitungan atas pajak yang terutang oleh WP. WP dipandang sebagai pihak yang pasif dan berkewajiban untuk menyetorkan pajak sesuai yang telah diperhitungkan otoritas perpajakan melalui surat ketetapan yang diterbitkan. *Self-assessment system* adalah sistem pemungutan pajak yang melibatkan WP untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan kewajiban perpajakannya secara mandiri. Sedangkan *withholding system* merupakan sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan pada pihak ketiga untuk melakukan perhitungan atas pajak yang terutang.

Sistem perpajakan yang digunakan Indonesia adalah *self-assessment*, yang berarti Wajib Pajak masih harus menghitung, membayar, dan melaporkan secara mandiri pajaknya. Setiap WP yang telah memenuhi kewajiban subjektif dan objektifnya, wajib melakukan pendaftaran sebagai Wajib Pajak dan memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak, yang selanjutnya akan disebut sebagai NPWP. WP yang memenuhi kewajiban subjektif dan objektif meliputi WP Orang Pribadi, WP Badan, dan WP Bendahara yang ditunjuk untuk memotong dan/atau memungut pajak. Kepemilikan NPWP berarti WP harus menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan secara mandiri pajaknya. Dalam praktiknya, sistem perpajakan di Indonesia tidak murni menggunakan sistem *self-assessment* tetapi juga mengombinasikan sistem *official assessment* dan *withholding tax*. Bersamaan dengan kewajiban untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajak oleh WP, otoritas perpajakan melakukan kegiatan pengawasan atas perhitungan, pembayaran, dan pelaporan WP.

2.1.3 Administrasi Pajak

Administrasi menurut KBBI dapat didefinisikan sebagai usaha dan kegiatan yang meliputi penetapan tujuan serta penetapan cara-cara penyelenggaraan pembinaan organisasi, atau usaha dan kegiatan yang berkaitan dengan penyelenggaraan kebijakan untuk mencapai tujuan (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020a). Administrasi pajak adalah rangkaian perangkat yang mengatur tentang bagaimana pajak ditegakkan (Alink & van Kommer, 2016, p. 163). Administrasi pajak dapat dikatakan sebagai bagian pelaksanaan hukum formal perpajakan dalam rangka menjalankan fungsi pelayanan, pengawasan, dan pembinaan (Gunadi M., 2005). Hadi (2013, p. 3) menyatakan bahwa administrasi pajak adalah cara atau prosedur pengenaan dan pemungutan pajak. Perangkat tersebut digunakan untuk menerapkan dan menegakkan hukum pajak. Semua yang dilakukan pada administrasi pajak dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Administrasi pajak penting bagi otoritas perpajakan dalam menetapkan definisi bisnis inti. Bisnis inti ini harus dijelaskan kepada pemangku kepentingan. Administrasi pajak memiliki bisnis inti berupa pemungutan dan pemotongan pajak, sehingga administrasi perpajakan harus mampu memungut penerimaan sesuai dengan ketentuan undang-undang dan memastikan pelayanan publik diberikan dengan optimal (Ott, 1998). Seluruh prosedur pengenaan pajak termasuk kegiatan pemungutan dan pemotongan pajak dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan. Menurut Alink & van Kommer (2016, pp. 163--164), fungsi inti administrasi pajak adalah sebagai berikut.

- 1) pendaftaran wajib pajak, termasuk deteksi non-pendaftaran dan pendaftaran palsu
- 2) pemrosesan pengembalian pajak, pemotongan dan informasi pihak ketiga
- 3) verifikasi atau pemeriksaan atas kebenaran dan kelengkapan informasi yang diterima (termasuk aktivitas audit)
- 4) penilaian pajak yang harus dibayar
- 5) proses penagihan utang yang dipaksakan
- 6) penanganan banding dan pengaduan administratif
- 7) penyediaan layanan dan bantuan bagi wajib pajak
- 8) deteksi dan penuntutan penipuan pajak
- 9) menjatuhkan denda dan pembayaran bunga

Sedangkan menurut Tanzi dan Pellechio (1995, dalam Ott, 1998) tugas administrasi perpajakan adalah a) informasi dan instruksi kepada wajib pajak, b) pendaftaran, pengorganisasian dan pengolahan SPT, termasuk menginput data, mengolah laporan dan pembayaran, c) pengumpulan dengan koersif terkait pendaftaran, pencatatan dan pembukuan secara akuntansi, dan proses pengembalian, d) kontrol dan pengawasan seperti melakukan penelitian atas SPT, mengontrol pembukuan dan dokumen perpajakan serta kegiatan bisnis, dan e) layanan hukum dan pengaduan. Djoned Gunadi M. (2005) menyebutkan bahwa kegiatan administrasi pajak termasuk kegiatan mencatat yang diatur dalam peraturan perundang-undangan. Kegiatan pencatatan ini menjadi bagian dari pelaksanaan hukum formal. Hal ini berarti layanan yang diberikan sesuai dengan fungsi administrasi pajak akan dicatat dan diadministrasikan sesuai dengan hukum perpajakan yang berlaku.

Beberapa negara menggolongkan administrasi pajak dan administrasi kepabeanan dalam satu golongan yang sama sebagai administrasi pajak. Beberapa negara lain seperti Indonesia melakukan pemisahan fungsi administrasi pajak dan administrasi kepabeanan, ditandai dengan adanya perbedaan instansi yang menanganinya yaitu Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Dalam praktiknya dimungkinkan bagi kedua instansi untuk bekerja sama dalam hal fungsi intelijen dan investigasi perpajakan (Alink & van Kommer, 2016).

Otoritas perpajakan akan menghadapi lingkungan yang berbeda-beda dalam penerapan administrasi pajak sesuai dengan wilayah di mana otoritas perpajakan mengelola sistem perpajakan (OECD, 2004, p. 5). Akibatnya pendekatan yang dianjurkan oleh standar yang telah ditentukan kadang tidak praktis ketika diterapkan pada wilayah tertentu. Satu strategi yang digunakan di tempat lain belum tentu dapat digunakan di wilayah yuridiksi yang lain (OECD, 2004, p. 45). De Jantscher (1997, dalam Hadi, 2013, p. 2) menyatakan administrasi pajak harus disesuaikan dengan kondisi terkini suatu negara. Silvani (1992, dalam Hadi, 2013, p. 2) menyebutkan administrasi pajak dianggap efektif jika mampu mengatasi empat masalah, yaitu 1) wajib pajak yang tidak terdaftar, 2) wajib pajak yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, 3) penyelundup pajak, dan 4) penunggak pajak.

Administrasi pajak akan terus berkembang sesuai dengan perkembangan masyarakat dan harus mampu menampung serta memenuhi permintaan dan harapan dari pemangku kepentingan. Untuk mengakomodasi perubahan dalam kehidupan, perlu diterbitkan aturan yang mengatur suatu masalah tersebut. Aturan perpajakan

dan rangkaian penegakan hukumnya harus dirancang untuk mendukung bisnis inti administrasi perpajakan. Perkembangan ini diakomodasi dalam modernisasi administrasi pajak atau reformasi administrasi pajak.

Modernisasi administrasi pajak menurut Sadhani dalam (Hasanah et al., 2012) adalah

proses reformasi pembaharuan dalam bidang administrasi pajak yang dilakukan secara komprehensif meliputi aspek teknologi informasi yaitu perangkat lunak, perangkat keras, dan sumber daya manusia dengan tujuan mencapai tingkat kepatuhan perpajakan dan tercapainya produktivitas kinerja aparat perpajakan yang tinggi, sehingga diharapkan dapat mengurangi praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Reformasi administrasi perpajakan menurut Gunadi dalam Rahman (2009) bertujuan untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, mengadministrasikan penerimaan pajak dengan transparansi dan akuntabilitas dari penerimaan pajak serta penggunaan dana yang diperoleh dari pajak, dan memberikan pengawasan terhadap pelaksanaan pemungutan pajak. Nasucha (2005, dalam Prabowo & Indarto, 2018) menyebutkan bahwa reformasi administrasi perpajakan adalah penyempurnaan atau perbaikan kinerja administrasi, baik secara individu, kelompok, maupun kelembagaan agar lebih efisien, ekonomis, dan cepat.

Gunadi dalam Rahman (2009) menyebutkan reformasi pajak dilakukan pada dua area, yaitu reformasi kebijakan pajak dan reformasi administrasi perpajakan. Reformasi pada kebijakan pajak meliputi reformasi pada regulasi dan aturan perpajakan. Sedangkan Rahayu dalam (Saleh & Septiyeni, 2014) menyebutkan empat aspek modernisasi administrasi perpajakan, yaitu a) restrukturisasi organisasi, b) penyempurnaan proses bisnis melalui pemanfaatan teknologi komunikasi dan informasi, c) penyempurnaan manajemen SDM, dan d)

pelaksanaan *good governance*. Sedangkan Caiden dalam Nasucha (2005, dalam Prabowo & Indarto, 2018) mengelompokan dimensi reformasi administrasi perpajakan sebagai a) struktur organisasi, b) prosedur organisasi, c) strategi organisasi, dan d) budaya organisasi. Tanzi dan Pellechio (1995, dalam Ott, 1998) menyebutkan elemen dasar reformasi perpajakan yang perlu diperhatikan.

- 1) Komitmen politik yang tegas dan berkelanjutan
- 2) Staf atau tim yang mampu memusatkan pekerjaan dalam jangka waktu yang lama, seperti staf yang memiliki spesialisasi menangani masalah yang timbul dari proses reformasi perpajakan
- 3) Strategi yang ditentukan dengan baik dan tepat, sesuai dengan kondisi negara dan budaya yang ada pada negara tersebut
- 4) Pelatihan dan pendidikan personel dengan kualifikasi spesialisasi yang sesuai
- 5) Dana yang cukup untuk administrasi perpajakan atau setidaknya transfer orang dan sumber daya
- 6) Perubahan motivasi wajib pajak dan administrasi perpajakan

Reformasi administrasi perpajakan muncul di awal tahun 2000-an (Brondolo et al., 2001; Rizal, 2011) karena krisis keuangan Asia Timur. Indonesia hanya memiliki pertumbuhan ekonomi tahunan sebesar 7% selama 30 tahun (Rizal, 2011) yang berdampak pada daya beli masyarakat yang menurun dan kemudian berdampak pada penerimaan pajak yang rendah. Reformasi administrasi perpajakan didorong tiga faktor pada saat itu, yaitu a) situasi makro fiskal, struktur rezim perpajakan, dan lemahnya operasional Direktorat Jenderal Pajak (Brondolo et al.,

2001). Reformasi administrasi pajak dilakukan karena Pemerintah menganggap aturan perpajakan yang berlaku sudah tidak sesuai dengan perkembangan zaman (Suhardjono, 2003). Area yang dilakukan reformasi pada reformasi administrasi perpajakan adalah organisasi, proses bisnis, dan manajemen sumber daya manusia (Rizal, 2011).

Tujuan reformasi administrasi perpajakan adalah meningkatkan kepatuhan pembayar pajak, meningkatkan kepercayaan publik terhadap otoritas dan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kinerja pegawai pajak (Rizal, 2011). Penerapan sistem administrasi pajak yang modern diharapkan akan memberikan perubahan pada struktur organisasi dan paradigma pelayanan kepada Wajib Pajak (Sumantry, 2011). Ott (1998) menyebutkan tugas reformasi administrasi pajak adalah mencapai efektivitas tinggi dan efisiensi. Efektivitas tinggi ditandai dengan tercapainya tingkat kepatuhan WP yang tinggi, sedangkan efisiensi ditandai dengan penyediaan layanan perpajakan yang baik dengan biaya administrasi pajak sekecil mungkin. Secara lebih lanjut Ott (1998, pp. 9--11) menjelaskan ukuran keberhasilan dari tugas utama reformasi administrasi perpajakan. Meningkatkan efektivitas layanan ditandai dengan enam indikator, yaitu sebagai berikut.

- 1) Meningkatnya kepatuhan pajak sukarela dari Wajib Pajak dengan mengurangi biaya kepatuhan
- 2) Menggunakan prinsip *self-assessment* dan *self-payment* karena prinsip ini mampu memungkinkan administrasi dan pengumpulan pajak yang efektif dengan jumlah pegawai pajak yang kecil untuk jumlah Wajib Pajak yang besar

- 3) Menginformasikan pembayar pajak tentang formulir yang sederhana dan penjelasan tentang SPT
- 4) Menemukan dengan cepat masalah yang berhubungan dengan pembayaran dan pengembalian pajak
- 5) Meningkatkan kontrol dan pengawasan atas Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pajaknya seperti pembayaran pajak
- 6) Menyiapkan hukuman yang sesuai dengan hati-hati

Selanjutnya peningkatan efisiensi administrasi perpajakan dapat didorong oleh diantaranya pembentukan unit khusus untuk perusahaan terbesar, menentukan ambang batas minimal untuk pajak tertentu seperti PPN, perpajakan alternatif untuk wajib pajak kecil, perpajakan pada sumbernya, serta menggunakan layanan bank untuk pengumpulan pajak. Pembentukan unit khusus untuk perusahaan terbesar dapat dilakukan dengan memilih sumber daya manusia terbaik dan profesional untuk melakukan pengawasan atas pajak yang timbul dari perusahaan tersebut. Harapannya, unit ini mampu mengumpulkan penerimaan pajak dalam jumlah besar dengan tepat waktu dan mendeteksi potensi penerimaan pajak dengan tepat.

Salah satu tujuan utama dari reformasi administrasi perpajakan adalah mengumpulkan penerimaan pajak sebanyak dan seoptimal mungkin. Maka otoritas perpajakan perlu menyiapkan pencegahan atas penghindaran pajak. Sanford dalam Ott (1998) menyebutkan beberapa cara yang dapat dilakukan untuk mengurangi kemungkinan penghindaran pajak dan secara simultan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, yaitu sebagai berikut.

- 1) Mengurangi kemungkinan penghindaran pajak dengan cara:

- a. Memungut pajak pada sumbernya, misalnya pada gaji, dividen, dan bunga
 - b. Memiliki pengecualian, tunjangan, dan pemotongan yang lebih kecil untuk jenis pajak tertentu
 - c. Melakukan administrasi pajak dengan jujur dengan struktur pajak yang sederhana dan petugas pajak yang memiliki kewenangan diskresioner minimum
 - d. Memberikan nomor pajak khusus bagi Wajib Pajak
- 2) Mengurangi laba bersih yang diperoleh dari penghindaran pajak dengan meningkatkan pengawasan dengan memberikan publisitas terhadap pencegahan penghindaran pajak seperti denda dan hukuman.
- 3) Mengurangi keinginan untuk menghindar dengan melibatkan beberapa hal.
- a. Negara untuk menciptakan kondisi yang adil, implementasi kesetaraan di mata hukum, independensi pengadilan, sistem pengaduan yang dapat diakses siapa saja, dan pemahaman kewajiban sebagai warga negara.
 - b. Keyakinan pada keadilan sistem, dengan memberikan laporan yang rinci tentang pengeluaran dan kinerjanya kepada publik sebagai bentuk akuntabilitas dan transparansi penyelenggaraan administrasi perpajakan.
 - c. Hubungan administrasi perpajakan dengan Wajib Pajak dalam memberikan layanan pada Wajib Pajak seperti bantuan, informasi, dan peraturan perpajakan mampu meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan.

Dalam menjalankan reformasi administrasi perpajakan, terdapat beberapa kendala yang dihadapi. Salah satu kendala tersebut adalah resistensi dari otoritas perpajakan sendiri. Rizal (2011, pp. 447--448) menyampaikan bahwa pada proses reformasi administrasi perpajakan yang dilakukan di Indonesia terdapat resistensi dari pegawai Direktorat Jenderal Pajak. Penolakan ini terutama muncul dari pegawai dan Wajib Pajak yang korup. Pegawai pajak dapat memperoleh keuntungan dari celah administrasi perpajakan yang timbul sehingga pegawai pajak tidak ragu untuk melakukan korupsi. Wajib Pajak yang korup termotivasi karena keuntungan yang diterima karena menyuap petugas pajak untuk mempermudah urusan perpajakannya.

Kendala lain adalah tidak meratanya pegawai yang ditugaskan pada kantor pajak. Biasanya masih terlalu sedikit pegawai yang memiliki keahlian khusus terkait pajak dan terlalu banyak pegawai yang tidak memiliki keahlian khusus (Ott, 1998). Selain tidak meratanya jumlah pegawai yang ditugaskan, masalah seperti pemberian insentif kepada pegawai pajak dianggap belum memadai. Pemberian insentif pegawai perlu diatur dalam undang-undang tentang gaji pejabat publik sehingga pemberian insentif menjadi lebih terjamin dan adil.

Tugas Direktorat Jenderal Pajak adalah merumuskan dan melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan. Secara lebih detail, unit Kantor Pelayanan Pajak memiliki tugas melaksanakan penyuluhan, pelayanan, dan pengawasan pada wajib pajak. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.01/2017 yang kemudian diubah

dalam KEP-75/PJ/2020 tentang Penetapan Perubahan Tugas dan Fungsi Kantor Pelayanan Pajak Pratama menjelaskan tugas KPP Pratama, yaitu melaksanakan pelayanan, penyuluhan, pengawasan, dan penegakan hukum Wajib Pajak di bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Tidak Langsung Lainnya, dan Pajak Bumi dan Bangunan, melakukan pengumpulan dan penjaminan kualitas data dan informasi perpajakan dalam wilayah wewenangnya berdasarkan peraturan perundang-undangan. Fungsi yang diselenggarakan KPP Pratama adalah:

- 1) analisis, penjabaran, dan pencapaian target penerimaan pajak;
- 2) pencarian, pengumpulan, pengolahan, serta penyajian data dan informasi perpajakan;
- 3) penjaminan kualitas dan validasi atas data dan/atau alat keterangan;
- 4) edukasi, pendaftaran/pengukuhan, pelayanan, pengelolaan pelaporan, dan penghapusan/pencabutan Wajib Pajak, Pengusaha Kena Pajak, atau objek pajak;
- 5) penyelesaian tindak lanjut pengajuan/pencabutan permohonan Wajib Pajak maupun masyarakat;
- 6) pendataan, pemetaan, pengawasan dan pemeriksaan serta penilaian untuk kepentingan perpajakan;
- 7) penetapan, penerbitan, dan/atau pembetulan produk hukum perpajakan;
- 8) pemutakhiran basis data perpajakan;
- 9) pengenaan dan pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan Minyak dan Gas Bumi untuk Permukaan Bumi

onshore, Pertambangan untuk Pengusahaan Panas Bumi, Pertambangan Mineral dan Batubara, dan Sektor Lainnya;

- 10) penatausahaan piutang pajak dan penagihan pajak;
- 11) pengelolaan kinerja dan pengelolaan risiko;
- 12) pelaksanaan dan pemantauan kepatuhan internal;
- 13) pelaksanaan tindak lanjut kerja sama perpajakan; dan
- 14) pelaksanaan administrasi kantor.

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Sleman dipimpin oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang dibantu oleh Sembilan Kepala Seksi yang menangani seksi, seorang Kepala Subbagian Umum dan Kepatuhan Internal, serta kelompok fungsional pemeriksa pajak. Kesembilan seksi tersebut adalah a) Pengolahan Data dan Informasi, b) Seksi Pelayanan, c) Seksi Penagihan, d) Seksi Pemeriksaan, e) Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan, f) Seksi Pengawasan dan Konsultasi 1, g) Seksi Pengawasan dan Konsultasi 2, h) Seksi Pengawasan dan Konsultasi 3, dan i) Seksi Pengawasan dan Konsultasi 4. Bagan IV.1 menunjukkan struktur organisasi pada KPP Pratama.

Bagan II.1 Struktur Organisasi KPP Pratama



Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.01/2017

Kegiatan yang menjadi fokus dalam penelitian ini adalah kegiatan yang berkaitan dengan fungsi KPP Pratama sebagai pendaftaran Wajib Pajak dan/atau pengukuhan PKP, pemberian dan/atau penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, serta pengukuhan dan/atau pencabutan PKP untuk Wajib Pajak Instansi Pemerintah Pusat dan Daerah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 231/PMK.03/2019. Tugas untuk melaksanakan pendaftaran Wajib Pajak dan objek pajak dan/atau pengukuhan PKP berada pada Seksi Pelayanan, namun tugas melakukan pemberian dan/atau penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, pengukuhan dan/atau pencabutan PKP, pemberian dan/atau penghapusan nomor objek pajak secara jabatan menurut PMK-210/PMK.01/2017 berada di Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan. Namun tugas tersebut kini tidak hanya dimiliki Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan saja, tetapi juga Seksi Pengawasan dan Konsultasi III, serta Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV sesuai amanat KEP-75/PJ/2020.

Perubahan tugas yang diamanatkan melalui KEP-75/PJ/2020 adalah perubahan tugas untuk Seksi Pengolahan Data dan Informasi, Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan, Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, Seksi Pengawasan dan Konsultasi III, serta Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV pada KPP Pratama. Daftar perubahan tugas dapat dilihat pada Lampiran 2 pada karya tulis ini. Sesuai dengan kegiatan yang menjadi fokus penelitian, pemberian dan/atau penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, pengukuhan dan/atau pencabutan PKP, pemberian dan/atau penghapusan nomor objek pajak secara berkaitan erat dengan tugas-tugas yang dilakukan oleh Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan, Seksi Pengawasan dan

Konsultasi III, dan Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV. Tugas tersebut juga berkaitan erat dengan tugas-tugas berikut.

- 1) analisis, penjabaran, dan pencapaian target penerimaan pajak
- 2) pengamatan potensi pajak
- 3) pendataan dan pemetaan Wajib Pajak dan objek pajak
- 4) pengumpulan data pendukung dan rekonsiliasi data dalam rangka pengawasan Wajib Pajak
- 5) analisis kinerja Wajib Pajak
- 6) pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan serta melakukan imbauan dan konseling kepada Wajib Pajak
- 7) melakukan produksi alat keterangan hasil pengamatan, pendataan, pemetaan, dan pengawasan Wajib Pajak
- 8) melakukan pemeriksaan dengan kriteria tertentu
melakukan tindak lanjut data yang diterima dari Kantor Pusat

2.1.4 Biaya Kepatuhan

Menurut OECD, (2014, p. 12), biaya kepatuhan adalah biaya yang dikeluarkan oleh pelaku bisnis atau pihak lain yang menjadi sasaran regulasi dalam melakukan tindakan yang diperlukan untuk mematuhi persyaratan peraturan, serta biaya administrasi dan penegakan peraturan pemerintah. Selanjutnya biaya kepatuhan dapat dibagi menjadi beban administrasi, biaya kepatuhan substantif, dan biaya administrasi dan penegakan hukum.

Beban administratif pada biaya kepatuhan dapat didefinisikan sebagai biaya untuk memenuhi kewajiban penyediaan informasi sesuai aturan pemerintah yang

berlaku. Kewajiban ini bisa diartikan bahwa beban administratif berkaitan dengan penyediaan laporan keuangan dan informasi ke pada publik atau tersedia untuk diperiksa atau dimintai keterangan. Biaya kepatuhan substantif adalah biaya tambahan yang timbul bagi instansi terkait biaya implementasi, biaya tenaga kerja langsung, *overhead*, biaya peralatan, biaya bahan dan biaya layanan eksternal (OECD, 2014). Sedangkan biaya administrasi dan penegakan hukum adalah komponen biaya kepatuhan yang dibebankan kepada regulator. Regulator dalam hal ini adalah pemerintah atau otoritas perpajakan. Biaya administrasi dan penegakan hukum adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk mengelola dan menegakkan aturan. Barbone et al. (2012, dalam Mukherjee & Rao, 2015) menyebutkan bahwa peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pajak cenderung kompleks sehingga biaya kepatuhan yang dikenakan pada WP menjadi tinggi. Hal ini mendorong WP tidak memenuhi kewajiban yang telah ditetapkan.

Sandford menyebutkan biaya kepatuhan pajak terdiri dari *cash money* atau *direct money cost*, waktu atau *time cost*, dan pikiran atau *psychology cost* (Pranata & Supadmi, 2018). *Direct money cost* adalah biaya yang ditanggung wajib pajak dalam rangka pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya secara langsung. *Time cost* adalah waktu yang dibutuhkan untuk memenuhi hak dan kewajiban perpajakan. Selanjutnya pada Indriyani & Askandar, (2018, p. 2) disebutkan bahwa semakin tinggi biaya kepatuhan pajak yang dikeluarkan, maka semakin tidak patuh WP dalam melaksanakan pembayaran pajak.

Biaya kepatuhan yang dibayar oleh instansi pemerintah nantinya akan merujuk dan lekat pada kepatuhan perpajakan. Terdapat beberapa pandangan

terkait kepatuhan perpajakan menurut ahli. Norman D. Nowak menyatakan kepatuhan perpajakan adalah iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan yang tercermin dalam situasi sebagai berikut (Supadmi, 2009).

- 1) Wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- 2) Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas.
- 3) Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar.
- 4) Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Maryati (2014, p. 5) menyatakan bahwa kepatuhan WP dapat dilihat dari pemenuhan kewajiban interim seperti pembayaran dan pelaporan SPT Masa, pemenuhan kewajiban tahunan seperti pembayaran utang pajak dan pelaporan SPT Tahunan, serta pemenuhan ketentuan materil dan yuridis formal dengan melaksanakan pembukuan atas pendapatan, biaya, dan seluruh transaksi keuangan lainnya. Menurut Keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK,04/2000 tentang Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak yang kemudian dipertegas dengan Surat Edaran Nomor SE-04/PJ.33/2001 tentang Tata Cara Penentuan Wajib Pajak Patuh yang dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, kriteria WP yang patuh adalah sebagai berikut.

- 1) Tepat waktu dalam menyampaikan surat pemberitahuan untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir.
- 2) Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

- 3) Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu sepuluh tahun terakhir.
- 4) Dalam dua tahun pajak terakhir menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 UU KUP dan dalam hal terhadap wajib pajak pernah dilakukan pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk tiap-tiap jenis pajak yang terutang paling banyak 5%.
- 5) Wajib pajak yang laporan keuangannya untuk dua tahun terakhir diaudit oleh akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Hak dan kewajiban perpajakan yang perlu dipenuhi instansi pemerintah pada dasarnya tertuang pada UU KUP kemudian diatur lebih lanjut dengan aturan turunan yang terkait. UU KUP menyebutkan bahwa bendaharawan pemerintah yang mengelola dana yang bersumber dari APBN atau APBD wajib mendaftarkan diri sebagai WP pada KPP yang wilayah kerjanya meliputi domisili instansi tempat kedudukan bendaharawan. Sama seperti WP pada umumnya, NPWP akan diterbitkan ketika WP Bendahara memenuhi persyaratan subjektif dan objektif. NPWP digunakan dalam pelaksanaan hak dan kewajiban Instansi Pemerintah sebagai pemungut dan/atau pemotong pajak oleh pejabat perbendaharaan. Otoritas perpajakan dapat menerbitkan NPWP Instansi Pemerintah secara jabatan kepada instansi pemerintah melalui peraturan perundang-undangan yang berlaku berdasarkan data yang dimiliki Direktorat Jenderal Pajak.

Instansi pemerintah dapat melakukan penyerahan barang dan jasa yang dikenakan pajak pertambahan nilai. WP dapat dikukuhkan sebagai PKP jika WP merupakan pengusaha yang dikenai pajak pertambahan nilai sesuai dengan UU PPN. Begitu pula WP Instansi Pemerintah yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP yang telah melebihi batasan pengusaha kecil, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP. Instansi pemerintah yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang dikenakan pajak pertambahan nilai namun belum melewati batasan pengusaha kecil dapat mengajukan permohonan untuk ditetapkan sebagai PKP. Seperti NPWP Instansi Pemerintah, Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan instansi pemerintah sebagai PKP Instansi Pemerintah secara jabatan sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku berdasarkan data yang dimiliki Direktorat Jenderal Pajak.

Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 2013 menyebutkan tugas bendahara penerimaan pada pasal 19, yaitu 1) menerima dan menyimpan uang Pendapatan Negara, 2) menyetorkan uang Pendapatan Negara ke rekening Kas Negara secara periodik sesuai ketentuan Peraturan Perundang-undangan, 3) menatausahakan transaksi uang Pendapatan Negara di lingkungan Kementerian/Lembaga/Satuan Kerja, 4) menyelenggarakan pembukuan transaksi uang Pendapatan Negara, 5) mengelola rekening tempat penyimpanan uang Pendapatan Negara, dan 6) menyampaikan laporan pertanggungjawaban bendahara kepada Badan Pemeriksa Keuangan dan Kuasa BUN. Pada pasal 23 disebutkan bendahara pengeluaran bertanggung jawab atas kebendaharaan atas uang persediaan. Tugas kebendaharaan dapat diperluas menjadi 1) menerima dan menyimpan uang persediaan, 2)

melakukan pengujian tagihan yang akan dibayarkan melalui uang persediaan, 3) melakukan pembayaran yang dananya berasal dari uang persediaan berdasarkan perintah KPA, 4) menolak perintah pembayaran apabila tagihan tidak memenuhi persyaratan untuk dibayarkan, 5) melakukan pemotongan/pemungutan dari pembayaran yang dilakukannya atas kewajiban kepada Negara, 6) menyetorkan pemotongan/pemungutan kewajiban kepada Negara ke Rekening Kas Umum Negara, 7) menatausahakan transaksi uang persediaan, 8) menyelenggarakan pembukuan transaksi uang persediaan, 9) mengelola rekening tempat penyimpanan uang persediaan, 10) menyampaikan laporan pertanggungjawaban bendahara kepada Badan Pemeriksa Keuangan dan Kuasa BUN, dan 11) menjalankan tugas kebendaharaan lainnya. Kedua jenis bendahara tersebut merupakan pejabat fungsional yang bertanggung jawab secara pribadi atas uang dan surat berharga yang dikelolanya. Berdasarkan uraian tugas kedua bendahara, bendahara pengeluaran memiliki tugas untuk melakukan pemotongan dan/atau pemungutan, serta penyetoran kewajiban perpajakan instansi pemerintah atas kegiatan yang didanai oleh APBN atau APBD. Secara lebih luas, kewajiban perpajakan bendahara pemerintah adalah mendaftarkan diri sebagai WP dan memperoleh NPWP Instansi Pemerintah; memotong dan/atau memungut PPh, PPN, dan Bea Meterai; melakukan penyetoran atas pajak yang telah dipotong dan/atau dipungut; serta melakukan pelaporan SPT Masa sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku melalui saluran penyampaian yang telah disediakan.

Menurut Ferdian (2020) dalam artikel yang dimuat pada halaman situs Direktorat Jenderal Pajak, terdapat lima titik kritis kepatuhan bendahara. Yang

pertama adalah pembaruan data profil bendaharawan pemerintah. NPWP Instansi Pemerintah sebelumnya melekan pada personal bendahara. Jika terjadi perubahan pejabat perbendaharaan, bendahara instansi pemerintah wajib melakukan pembaruan data ke Kantor Pelayanan Pajak tempat instansi tersebut terdaftar, Titik kritis kedua adalah pembuatan kode *billing* untuk pembayaran pajak bendahara. Bendahara masih melakukan kesalahan dalam pembuatan kode *billing*. Terkadang pajak sudah terlanjur dibayarkan dengan kode setoran yang salah sehingga bendahara harus melakukan pemindahbukuan atas setoran pajak. Titik kritis yang ketiga adalah penyetoran pajak yang tepat waktu. Bendahara cenderung menumpuk pajak yang harus disetorkan dalam satu waktu tertentu sehingga terjadi keterlambatan dalam menyetorkan pajak. Hal ini berimplikasi pada risiko terbitnya Surat Tagihan Pajak kepada bendaharawan. Titik kritis keempat adalah pelaporan SPT Masa tepat waktu, di mana bendaharawan sering menumpuk SPT Masa untuk dilaporkan sehingga sering terjadi keterlambatan pelaporan. Hal ini berdampak pada timbulnya risiko diterbitkannya Surat Tagihan Pajak. Titik kritis yang terakhir terkait dengan pembuatan bukti potong 1721-A2 untuk pelaporan SPT Tahunan Orang Pribadi. Bendahara wajib membuat bukti potong bagi pegawai. Maka setelah akhir tahun buku, bendahara wajib melaporkan SPT Masa PPh Pasal 21 untuk bulan Desember dan segera menerbitkan bukti potong 1721-A2.

2.2 Pengusaha Kena Pajak

2.2.1 Pengertian Pengusaha Kena Pajak

Pengusaha didefinisikan sebagai orang yang melakukan usaha di bidang perdagangan (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020d). Selain itu defisini

yang muncul meliputi kata saudagar dan usahawan. Thuronyi (1996, p. 175) menyebutkan bahwa orang yang berada dalam lingkup PPN disebut dengan orang yang terkena pajak. Selanjutnya istilah orang yang terkena pajak tidak terbatas hanya pada orang pribadi saja, tetapi mencakup makna yang lebih luas menjadi subjek yang terkena pajak. Selanjutnya peraturan perundang-undangan dapat memisahkan pengenaan PPN pada orang pribadi atau badan yang memiliki asosiasi yang berbeda, serta mengatur siapa-siapa saja yang menjadi subjek yang terkena pajak tersebut. Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang dapat disingkat UU KUP, pengusaha didefinisikan pada pasal 1 ayat 4 sebagai

orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun 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.

Pada pasal 5 disebutkan Pengusaha Kena Pajak, yang dapat disingkat sebagai PKP, adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN dan perubahannya. Dari UU KUP dapat disimpulkan bahwa PKP adalah orang pribadi atau badan yang melakukan penyerahan yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan UU PPN.

Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP memiliki kewajiban untuk melaporkan usahanya jika sudah melewati batasan pengusaha kecil. Ketentuan batasan pengusaha kecil ditetapkan melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak

Pertambahan Nilai yang kemudian diubah melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013, yaitu selama satu tahun buku melakukan penyerahan atas barang atau jasa kena pajak dengan peredaran bruto tidak lebih dari Rp4,8 miliar. Ketika pengusaha sudah melebihi batasan tersebut, terdapat kewajiban untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP. Jika suatu waktu pengusaha sudah ditetapkan sebagai PKP dan kemudian peredaran brutonya tidak melebihi batasan minimal, pengusaha dapat mengajukan permohonan untuk dicabut status PKP-nya sesuai pasal 7 PMK-197/PMK.03/2013. Jika pada satu bulan dalam satu tahun buku pengusaha telah mencapai peredaran bruto sebesar Rp4,8 miliar, pengusaha memiliki kewajiban untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak paling lambat akhir bulan berikutnya setelah pengusaha mencapai peredaran bruto 4,8 miliar rupiah. Walau begitu, pengusaha yang belum melewati batasan maksimal pengusaha kecil dapat mengajukan permohonan untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak dapat menetapkan pengusaha menjadi PKP secara jabatan. Hal ini dapat dilakukan ketika Direktorat Jenderal Pajak memiliki data dan informasi yang memadai tentang peredaran bruto pengusaha atas kegiatan usahanya. Jika dari hasil penelitian ditemukan bahwa pengusaha telah melewati batasan pengusaha kecil, Direktorat Jenderal Pajak dapat menetapkan pengusaha sebagai PKP. Setelah itu PKP memiliki kewajiban untuk memungut, menyetor, dan melaporkan PPN yang terutang.

Dalam menghitung peredaran bruto, pengusaha dan Direktorat Jenderal Pajak perlu memperhatikan atas transaksi seperti apa yang dikenakan PPN. UU

PPN pasal 4 mengatur apa saja transaksi yang dapat dikenakan PPN, serta pasal 4a mengatur barang dan jasa apa saja yang tidak dapat dikenakan PPN. Pasal 4 UU PPN menerangkan PPN dikenakan atas transaksi berikut.

- 1) Penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- 2) Impor BKP
- 3) Penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- 4) Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean
- 5) Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean
- 6) Ekspor BKP Berwujud oleh PKP
- 7) Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP
- 8) Ekspor JKP oleh PKP

2.2.2 Pengertian Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak

Pengukuhan menurut KBBI didefinisikan sebagai proses, cara, perbuatan mengukuhkan untuk kedudukan, pangkat, atau jabatan, peneguhan, penetapan, pengesahan (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020c). Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dapat diartikan sebagai proses menetapkan Pengusaha Kena Pajak. Pengukuhan PKP dilakukan sebagai pemenuhan administrasi pajak terkait pengelolaan PPN dan PKP. Pengukuhan ini sebagai bentuk pendaftaran Wajib Pajak mana saja yang mengelola PPN dalam kegiatan usahanya. Peraturan perundang-undangan perlu mengatur siapa-siapa saja yang masuk dalam kategori PKP. Selain itu perlu ditetapkan aturan bahwa otoritas pajak dapat mengukuhkan siapa saja yang sedang atau seharusnya menjadi PKP (Thuronyi, 1996, p. 179).

Otoritas perpajakan mensyaratkan hanya Wajib Pajak tertentu yang dapat dikukuhkan menjadi PKP atau dalam hal ini adalah orang yang dikenakan pajak. Biasanya otoritas perpajakan menetapkan batasan kegiatan usaha dan hanya Wajib Pajak yang telah melampaui batasan tersebut yang ditetapkan sebagai PKP. Batasan yang umum digunakan sebagai batasan tersebut adalah total omzet barang dan jasa kena pajak yang disediakan Wajib Pajak dalam periode tertentu (Thuronyi, 1996). Penghitungan batasan penyerahan yang dikenakan pajak diatur dalam peraturan perundang-undangan (Schenk & Oldman, 2007). Batasan yang ditetapkan dianggap sebagai cerminan kondisi ekonomi suatu negara. Besaran batasan dapat berubah mempertimbangkan kondisi pasar di negara tersebut (Thuronyi, 1996).

Pengukuhan PKP menjadi penting sebagai bentuk formal bagi organisasi yang menyangkut status Pengusaha Kena Pajak. Otoritas perpajakan akan mengonfirmasi permohonan pengukuhan dan memberikan status resmi pada organisasi (Thuronyi, 1996). Proses pengukuhan PKP dapat dilakukan dengan pendaftaran yang dilakukan oleh WP. Pendaftaran secara mandiri dilakukan sebagai bentuk penerapan sistem *self-assessment* (Schenk & Oldman, 2007). WP yang memiliki tingkat transaksi di bawah ambang batas yang telah ditetapkan otoritas perpajakan tidak wajib dikukuhkan sebagai PKP. Wajib Pajak diminta untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP ketika nilai transaksi telah mencapai batasan tersebut. Pada beberapa kasus, Wajib Pajak dianjurkan untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP ketika memiliki visi untuk mencapai omzet tersebut (Schenk & Oldman, 2007). Namun beberapa Wajib Pajak dapat mengajukan diri untuk dikukuhkan sebagai PKP (Thuronyi, 1996).

Cara ini dianggap cocok untuk organisasi yang menginginkan omzet besar tetapi belum memperolehnya, mengeluarkan biaya yang besar dalam satu tahun kemudian ingin memperoleh pendapatan yang besar di tahun berikutnya, menyembunyikan fakta bahwa omzet organisasi belum besar dari penerima layanan, atau untuk menghindari kerugian kompetitif yang timbul dari persaingan dengan organisasi lain yang sudah terdaftar sebagai PKP (Bird & Gendron, 2007). Selain itu opsi untuk mendaftarkan diri sebagai PKP dapat dilakukan karena organisasi dapat melakukan kredit PPN atas pembelian barang atau jasa (Schenk & Oldman, 2007).

Status PKP dapat dicabut ketika pengusaha sudah tidak memenuhi persyaratan pendaftaran atau ketika otoritas perpajakan mencabut status PKP secara jabatan (Schenk & Oldman, 2007). Misalnya ketika organisasi sudah tidak mencapai omzet yang menjadi batasan minimal PKP, organisasi dapat mengajukan permohonan pencabutan status PKP kepada otoritas perpajakan. Otoritas perpajakan dapat mencabut status PKP jika otoritas perpajakan menganggap Wajib Pajak tersebut sudah tidak melakukan aktivitas yang terkait dengan pajak.

2.2.3 Pengusaha Kena Pajak Instansi Pemerintah

Organisasi sektor publik seperti badan pemerintahan nasional, regional, dan lokal dapat digolongkan sebagai orang yang dikenakan pajak (Thuronyi, 1996, p. 177). Badan pemerintahan dapat ditetapkan sebagai subjek yang dikenakan pajak jika badan pemerintahan melakukan transaksi bisnis. Organisasi sektor publik jarang melakukan transaksi bisnis yang di luar tugas dan fungsinya. Organisasi publik lebih terlibat dalam aktivitas yang bersifat regulasi, administratif, kepengurusan, atau sosial (Kamdar, 2020). Layanan yang disajikan organisasi

sektor publik tidak bersifat komersial. Secara umum, barang dan jasa yang disediakan oleh organisasi sektor publik tidak dikenakan PPN (Bird & Gendron, 2007, pp. 86--87).

PMK-231 memberikan perspektif yang lebih luas pada jenis PKP. Sebelumnya pada UU KUP, PKP terbatas hanya pada wajib pajak orang pribadi dan badan saja. PMK-231 menambahkan PKP Instansi Pemerintah. Pada pasal 1 angka 17 PMK-231 dijelaskan bahwa Pengusaha Kena Pajak Instansi Pemerintah adalah instansi pemerintah yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN.

Pengukuhan PKP untuk instansi pemerintah dapat dilakukan secara mandiri oleh instansi yang bersangkutan dengan cara melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi PKP. Instansi pemerintah wajib melaporkan usahanya dan mengajukan permohonan pengukuhan PKP jika telah melewati batasan pengusaha kecil. Jika instansi pemerintah tidak atau belum melewati batasan pengusaha kecil tetapi ingin mengukuhkan diri sebagai PKP, maka instansi pemerintah dapat tetap mengajukan permohonan pengukuhan PKP. Instansi pemerintah melaporkan usahanya dengan menyampaikan permohonan untuk dikukuhkan menjadi PKP kepada KPP atau KP2KP wilayah tempat kegiatan usaha instansi tersebut. Pada beberapa kasus, instansi pemerintah telah melewati batasan pengusaha kecil sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan tetapi tidak mengajukan permohonan untuk mengukuhkan usahanya menjadi PKP. Dalam hal ini, Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas perpajakan dapat melakukan pengukuhan PKP secara jabatan. Direktorat Jenderal Pajak akan melakukan penelitian atas omzet instansi

pemerintah dan menetapkan instansi pemerintah menjadi PKP. Ketika instansi pemerintah tidak memenuhi kriteria sebagai PKP, status PKP dapat dicabut.

Penguksuhan PKP memiliki implikasi pada hak dan kewajiban perpajakan pada PPN. Secara natural, instansi pemerintah telah ditunjuk sebagai pemungut PPN dan/atau PPnBM atas penyerahan barang dan/atau jasa dari penyedia barang dan/atau jasa kepada instansi pemerintah. Jika instansi pemerintah melakukan belanja, kewajiban untuk memungut PPN ada pada instansi pemerintah. Kewajiban memungut PPN instansi pemerintah dibatasi untuk transaksi dengan kriteria tertentu saja. PMK-231 pasal 18 memberikan kriteria PPN dan/atau PPnBM yang tidak dipungut oleh instansi pemerintah, yaitu sebagai berikut.

- 1) Pembayaran atas belanja yang paling banyak Rp2.000.000,00 (dua juta rupiah) tidak termasuk PPN dan/atau PPnBM yang terutang, dan bukan merupakan pembayaran yang dipecah.
- 2) Pembayaran dengan kartu kredit pemerintah.
- 3) Pembayaran atas pengadaan tanah.
- 4) Pembayaran atas penyerahan bahan bakar minyak (BBM) dan bahan bukan minyak oleh PT Pertamina Persero.
- 5) Pembayaran atas penyerahan jasa telekomunikasi oleh perusahaan jasa telekomunikasi.
- 6) Pembayaran atas jasa angkutan udara yang diserahkan oleh perusahaan penerbangan.
- 7) Pembayaran atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang mendapat fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan dari PPN.

Atas tujuh jenis transaksi tersebut, kewajiban untuk memungut, menyetor, dan melaporkan PPN ada pada rekanan penyedia barang dan/atau jasa.

PKP instansi pemerintah yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP wajib melakukan pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN yang terutang. Atas penyerahan ini nantinya instansi pemerintah wajib menerbitkan faktur pajak. Pajak yang terutang atas penyerahan barang dan/jasa oleh instansi pemerintah adalah pajak keluaran bagi instansi pemerintah. Sedangkan pajak yang seharusnya telah dibayar oleh instansi pemerintah atas barang dan/atau jasa yang diperoleh dari rekanan akan menjadi pajak masukan bagi instansi pemerintah. Pajak masukan yang timbul dari pembelian BKP dan/atau JKP nantinya dapat dikreditkan menjadi kredit pajak. Jika nantinya pajak masukan yang timbul dari pembelian lebih besar dari pajak keluaran yang timbul dari penjualan dapat meminta restitusi atas kelebihanannya dan berhak atas kompensasi kelebihan pajaknya. Bagi instansi pemerintah biasa yang berstatus PKP, pajak masukan tidak dapat dikreditkan jika layanan yang diberikan merupakan layanan yang tersedia dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum. Pajak masukan dapat dikreditkan jika instansi pemerintah menggunakan pola pengelolaan keuangan BLU atau BLUD.

Salah satu hal yang diatur dalam PMK-231 adalah penetapan instansi pemerintah menjadi PKP. Penetapan instansi pemerintah menjadi PKP tetap berpegang pada UU KUP, UU PPN dan PPnBM, serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai. Disebutkan pada pasal 3 PMK-231, instansi pemerintah yang melakukan

penyerahan barang dan/atau jasa kena pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP kecuali instansi pemerintah tersebut masih termasuk dalam pengusaha kecil sesuai dengan ketentuan PMK yang mengatur hal tersebut. Perhitungan peredaran bruto atau penerimaan bruto bagi instansi pemerintah perlu memperhatikan barang dan jasa mana saja yang dapat dikenakan PPN, yaitu merujuk pada UU PPN Pasal 4a.

PMK-231 pada awalnya menetapkan diimplementasikan mulai 1 April 2020, namun situasi penyebaran COVID-19 yang semakin tinggi membuat DJP menetapkan pelaksanaan hak dan kewajiban bendahara dengan NPWP baru dimulai untuk masa Juli 2020. Sampai dengan masa Juni 2020, instansi pemerintah masih menggunakan NPWP Bendahara yang lama. Walaupun begitu tanggal terdaftar instansi pemerintah sebagai Wajib Pajak Instansi Pemerintah dan tanggal instansi pemerintah dikukuhkan sebagai PKP tetap pada tanggal 1 April 2020. Daftar NPWP Instansi Pemerintah dan PKP Instansi Pemerintah yang telah ditetapkan secara jabatan tercantum dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-237/PJ.2020 tentang Penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau Pengukuhan Pengusaha kena Pajak Bagi Instansi Pemerintah Pusat dan Instansi Pemerintah Desa Secara Jabatan. Kewajiban Wajib Pajak Instansi Pemerintah untuk melakukan perubahan data, aktivasi EFIN, permohonan Sertifikat Elektronik, serta aktivasi akun PKP tetap harus dilakukan sebelum 30 Juni 2020. Hal ini disampaikan Direktorat Jenderal Pajak melalui Pengumuman nomor PENG-42/PJ/2020 tentang Pengumuman Penyesuaian Implementasi NPWP Instansi Pemerintah tanggal 24 Maret 2020.

2.2.4 Wajib Pajak yang Dikecualikan dari Pengusaha Kena Pajak

Sebelumnya telah disebutkan bahwa hanya Wajib Pajak tertentu yang dapat dikukuhkan sebagai PKP. Dalam hal penentuan batasan Wajib Pajak yang harus ditetapkan menjadi PKP, perhitungan omzet harus memperhatikan aktivitas bisnis apa saja yang masuk dalam perhitungan omzet. Perlu diingat bahwa tidak semua omzet berasal dari penyerahan yang dikenakan PPN (Schenk & Oldman, 2007). Jika omzet bukan berasal dari transaksi yang didefinisikan sebagai barang atau jasa kena pajak, sebesar apapun transaksi tersebut dibebaskan dari PPN (Thuronyi, 1996, p. 179).

Bird & Gendron (2007, pp. 86--88) menyebutkan bahwa banyak negara yang tidak mengenakan PPN atas barang dan jasa yang disediakan oleh organisasi sektor publik, organisasi nirlaba, dan organisasi amal. Masalah sosial dan distribusi menjadi alasan mengapa PPN tidak dikenakan pada barang dan jasa tersebut. Barang dan jasa yang disediakan organisasi-organisasi tersebut dapat dikelompokkan menjadi empat kelompok, yaitu *taxable* (dikenakan pajak), *zero-rated* (dinilai nol), *exempt* (dikecualikan), dan *non-taxable* (tidak dikenakan pajak). Barang dan jasa yang tergolong dalam *taxable* atau dikenakan pajak memiliki dampak atas PPN yang timbul saat Wajib Pajak membeli barang dan jasa tersebut dapat dikembalikan atau dikreditkan. Barang yang tergolong dalam *zero-rated* atau dinilai nol artinya penyedia barang tidak memungut PPN. Walau begitu, penjual memiliki hak atas pengembalian PPN yang timbul atas pembelian barang. Kemudian untuk barang yang tergolong dalam jenis barang yang dikecualikan, perlakuan atas pajak yang dipungut sama seperti barang yang tergolong *zero-rated*.

Namun penjual tidak berhak atas pengembalian PPN yang timbul atas pembelian barang tersebut. Yang terakhir adalah barang yang tidak kena pajak. Barang atau jasa tidak kena pajak adalah barang atau jasa yang dampak ekonomisnya berada di luar lingkup PPN. Perlakuan atas barang ini sama dengan barang yang dikecualikan.

Beberapa negara mewajibkan organisasi sektor publik seperti lembaga negara dan unit pemerintahan lokal untuk mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak jika memberikan layanan tertentu walaupun omzetnya masih di bawah ambang batas, beberapa negara lain membebaskan organisasi sektor publik dari pendaftaran PKP seberapa besar omzetnya (Schenk & Oldman, 2007). Aktivitas organisasi sektor publik dapat dikelompokkan dalam tiga kelompok besar (Aujean, Jenkins, & Poddar, 1999, dalam Bird & Gendron, 2007), yaitu redistribusi pendapatan dan kekayaan, penyediaan barang dan jasa publik, dan penyediaan barang dan jasa yang serupa dengan yang disediakan sektor privat. Redistribusi pendapatan dan kekayaan tidak menciptakan nilai tambah atas barang dan jasa yang disalurkan. Namun begitu, organisasi sektor publik mungkin membayarkan PPN yang timbul atas barang dan jasa tersebut ketika barang dan jasa diterima oleh organisasi. Kemudian barang dan jasa yang disediakan sektor publik seperti jasa kesehatan dan pendidikan dapat dihitung nilai konsumsinya. Namun secara sosial, perhitungan nilai konsumsinya dirasa kurang tepat. Yang terakhir, penyediaan barang dan jasa yang juga disediakan oleh sektor privat kadang banyak yang termasuk dalam barang dan jasa yang dikecualikan. Selain itu barang dan jasa ini sulit dikenakan pajak karena alasan konseptual, kepatuhan, dan administratif.

Indonesia menentukan barang dan jasa mana saja yang dikenakan PPN melalui *negative list*. Alih-alih menyebutkan barang dan jasa apa saja yang dikenakan pajak, Direktorat Jenderal Pajak mengeluarkan daftar barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN. UU PPN mengatur barang dan jasa apa saja yang tidak dikenakan PPN pada pasal 4a. Atas barang dan jasa tersebut, penghasilan yang timbul tidak dapat diperhitungkan sebagai komponen penghasilan bruto pengusaha kecil sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Barang dan jasa tersebut adalah sebagai berikut.

1) Barang tidak kena PPN

- a) Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya
- b) Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak
- c) 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 pengusaha jasa boga atau catering
- d) Uang, emas batangan, dan surat berharga

2) Jasa tidak kena PPN

- a) Jasa pelayanan kesehatan medis
- b) Jasa pelayanan sosial
- c) Jasa pengiriman surat dengan perangko
- d) Jasa keuangan
- e) Jasa asuransi

- f) Jasa keagamaan
- g) Jasa pendidikan
- h) Jasa kesenian dan hiburan
- i) Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan
- j) 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
- k) Jasa tenaga kerja
- l) Jasa perhotelan
- m) Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum
- n) Jasa penyediaan tempat parkir
- o) Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam
- p) Jasa pengiriman uang dengan wesel pos
- q) Jasa boga atau catering

2.3 Manajemen Publik

Pemerintah adalah lembaga yang dibentuk untuk mewujudkan cita-cita masyarakat suatu bangsa. Selain itu pemerintah membuat dan melaksanakan keputusan bersama tersebut dalam rangka mewujudkan cita-cita masyarakat (Setiyono, 2014, p. 12). Secara umum, sebuah organisasi dikoordinasi oleh manajer dalam mengolah sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan bersama. Fayol mengemukakan lima fungsi manajerial: *planning*, *organizing*, *coordinating*, *commanding*, dan *controlling* (Setiyono, 2014, pp. 41--42).

Fungsi manajerial juga berlaku pada suatu negara. Pemerintah menjadi manajer yang mengelola sumber daya untuk mencapai tujuan nasional dan melindungi negara dari gangguan potensial (O'Toole Jr. & Meier, 2011). Penyelenggaraan pemerintah membutuhkan sumber daya, dan sumber daya yang dimiliki suatu pemerintahan jumlahnya terbatas. Pemerintah dituntut untuk dapat mengelola sumber daya dengan sebaik mungkin. Kegiatan pengelolaan sumber daya yang dilakukan pemerintah dalam menyediakan layanan publik dapat disebut dengan manajemen publik.

Manajemen publik tradisional bersifat kaku. Model manajemen publik tradisional dianggap terlalu berorientasi ke dalam dan memiliki perspektif jangka pendek. Hal ini menimbulkan transformasi manajemen publik berubah sejak tahun 1980-an (Hughes, 2003). Cara-cara ini kemudian berubah menjadi suatu model yang lebih baru, yang kemudian disebut dengan *new public management*. Menurut Hood (1998, dalam Setiyono, 2014, p. 21) perubahan manajemen publik didasari oleh agenda-agenda berikut.

- 1) Desentralisasi kewenangan dengan berbagai macam alternatif layanan mekanisme penyampaian termasuk kontrak keluar dan kuasi-privatisasi
- 2) Perampingan dengan mengurangi anggaran dan staf pada agensi publik, deregulasi, dan penguatan pegawai pada sektor publik
- 3) Berorientasi pada *outcome* dan hasil daripada input dan proses, kontrak kinerja dan manajemen kinerja sebagai bentuk pertanggungjawaban pegawai
- 4) Manajemen dengan gaya sektor privat dan fleksibilitas

- 5) Pengembalian biaya, kewirausahaan dengan memperbolehkan pegawai untuk mengejar pelaksanaan program di luar mekanisme yang ditetapkan, kompetisi antara sektor publik dan sektor privat untuk kontrak dalam penyediaan jasa
- 6) Meningkatkan kualitas regulasi dan manajemen sumber daya manusia, kultur manajemen yang menekankan pada konsumen dan akuntabilitas hasil

New public management digunakan untuk mengelola organisasi dengan berorientasi pada lingkungan organisasi dan memiliki perspektif jangka panjang (Setiyono, 2014, p. 96). Sebelumnya proses manajemen publik bersifat kaku dan proses birokrasinya dianggap menyulitkan. Proses manajemen publik tradisional sangat berpegang kuat pada aturan yang dibuat sedangkan aturan yang dibuat kadang terlalu berbelit-belit. Konsep *new public management* menjadi terobosan bagi sistem yang kaku dan birokratis. Sistem yang kaku karena aturan yang berlaku berubah menjadi sistem manajemen publik yang lebih fleksibel dan berorientasi pada kepentingan publik (Syafrie, 2012 dalam Zaenuri, 2012).

Manajemen dianggap sebagai kunci program publik yang efektif jika mengadopsi rangkaian reformasi yang sebagian besar bersumber dari cara manajemen sektor privat untuk mendapatkan pelayanan pemerintah yang lebih baik dengan biaya yang lebih rendah (O'Toole Jr. & Meier, 2011). Manajemen menjadi kunci keberhasilan pelayanan publik. Hood (1991) menyatakan tujuh karakteristik *new public management* adalah 1) menyerahkan kepada manajer profesional, 2) terdapat standar dan ukuran keberhasilan atas kinerja, 3) menekankan pada kontrol terhadap hasil, 4) membagi tugas kepada unit-unit yang ada di bawahnya, 5)

menumbuhkan persaingan pada sektor publik, 6) menekankan penerapan gaya manajemen sektor privat, dan 7) menekankan kedisiplinan dan penghematan sumber daya.

Sejalan dengan perkembangan zaman, implementasi kebijakan publik telah berkembang dari administrasi publik menjadi *new public management*. Osborne (2010) dalam bukunya yang berjudul *The New Public Governance* merangkum kritik terhadap *new public management* dari beberapa ahli. Kritik pertama disampaikan Ferlie et al. pada buku *The New Public Management in Action* tahun 1996 serta Dawson dan Dargie pada tulisan yang berjudul *New Public Management: An Assessment and Evaluation with Special Reference to Health* di tahun 1999, yaitu bahwa *new public management* terdiri dari beberapa fenomena atau paradigma dan bukan hanya terdiri dari fenomena atau paradigma tunggal, serta memiliki banyak persona yang berbeda tergantung pada audiens, termasuk ideologi, manajerial, dan persona yang berorientasi pada penelitian. Kritik kedua disampaikan Kickert pada tulisan berjudul *Public Governance in the Netherlands: An Alternative to Anglo-American 'managerialism'* di tahun 1997, yaitu penerapan *new public management* dilakukan dengan keterbatasan kondisi geografi pada *Anglo-American*, *Australasian*, dan sebagian wilayah Skandinavia, sedangkan wilayah lain masih berpegang pada sistem administrasi publik yang lama. Kritik ketiga disampaikan Borins pada *New Public Management, North American Style* di tahun 2002, yaitu bahwa sifat *new public management* beragam sesuai dengan wilayah geografis di mana *new public management* diterapkan. Borins menyontohkan penerapan *new public management* di Inggris dan Amerika berbeda

dalam hal fokus dan lokusnya. Kritik keempat disampaikan Frederickson dan Smith di tahun 2003 melalui bukunya yang berjudul *The Public Administration Primer*, yaitu bahwa *new public management* adalah bagian dari administrasi publik yang dibatasi pengaruhnya karena kurangnya dasar teoritis yang nyata dan ketelitian konseptual. Kritik kelima berasal dari Pollitt dan Bouckaert melalui *Public Management Reform: A Comparative Analysis* pada tahun 2004, yaitu bahwa manfaat yang timbul dari *new public management* hanya sebagian dan diperebutkan. Kritik keenam berasal dari Hood dan Jackson melalui tulisan yang berjudul *The New Public Management: A Recipe for Disaster* pada tahun 1992 yang menyebutkan bahwa *new public management* adalah “bencana yang menunggu akan terjadi”. Hal serupa disampaikan Farnham dan Horton pada tahun 1996 pada *Managing the New Public Services*, yaitu bahwa *new public management* adalah paradigma yang gagal. Secara umum *new public management* dikritik karena fokus intraorganisasi menjadi majemuk dan karena penerapan teknik sektor privat pada implementasi kebijakan publik (Metcalf & Richards, 1991 dalam Osborne, 2010).

Osborne (2010) menjabarkan *public governance* menjadi lima rangkaian perspektif yang berbeda. Kelima perspektif ini digunakan untuk membantu memahami implementasi kebijakan publik dan penyampaian layanan publik. Mereka adalah *socio-political governance* (tata kelola sosial-politik), *public policy governance* (tata kelola kebijakan publik), *administrative governance* (tata kelola administratif), *contract governance* (tata kelola kontrak), dan *network governance* (tata kelola jaringan). *Socio-political governance* atau tata kelola sosial-politik berhubungan dengan hubungan kelembagaan yang menyeluruh dalam masyarakat.

Pemerintah tidak berada pada posisi unggul dalam kebijakan publik. Pemerintah dependen terhadap aktor masyarakat lain untuk legitimasi dan dampak yang ditimbulkan. *Public policy governance* atau tata kelola kebijakan publik berhubungan dengan bagaimana golongan elit kebijakan dan jaringan berhubungan untuk menciptakan dan memerintah proses kebijakan publik. *Administrative governance* atau tata kelola administratif membahas penerapan administrasi publik yang efektif dan reposisi untuk mencakup kompleksitas negara kontemporer. *Contract governance* atau tata kelola kontrak mengatur cara kerja *new public management* secara khusus tata kelola hubungan kontraktual dalam penyampaian pelayanan publik. Kettl (1993, 2000, dalam Osborne, 2010) menyampaikan bahwa badan publik negara memiliki tanggung jawab atas sistem penyampaian layanan publik di mana badan publik memiliki kendali atas layanan. *Network governance* atau tata kelola jaringan membahas bagaimana jaringan antar organisasi mengatur dirinya dan berfungsi baik dengan atau tanpa pemerintah dalam menyediakan layanan publik (Rhodes, 1997 & Kickert, 1993 dalam Osborne, 2010).

Bovaird dan Loffler dalam Zaenuri (2012, pp. 214--215) menyebutkan bahwa *new public governance* menggunakan pendekatan interaksi antara pemangku kepentingan dengan tujuan saling mempengaruhi kebijakan. Pemangku kepentingan yang dimaksud antara lain adalah masyarakat, organisasi pemerintah, organisasi privat, organisasi nirlaba, serta komponen lain yang turut memiliki kepentingan atas layanan publik. Seluruh pemangku kepentingan secara langsung atau tidak langsung berhubungan dan berinteraksi. Adanya interaksi yang sehat antara seluruh komponen yang berkepentingan menyebabkan layanan publik

seperti apa dan bagaimana layanan publik diberikan menjadi jelas. Seluruh pemangku kepentingan menjadi pasti atas layanan seperti apa yang benar-benar dibutuhkan untuk seluruh kalangan. Selanjutnya layanan publik yang diberikan akan berjalan dengan efektif, efisien, dan ekonomis.

Osborne (2010) merangkum perbedaan antara administrasi publik tradisional, *new public management*, dan *new public governance*. Tabel II.1 menunjukkan perbedaan-perbedaan antara paradigma kebijakan publik administrasi publik tradisional, *new public management*, dan *new public governance* dari beberapa elemen: dasar teori yang digunakan pada setiap paradigma, sifat negara yang menerapkan paradigma, fokus paradigma, penekanan paradigma, mekanisme alokasi sumber daya yang dimiliki, sifat sistem pelayanan, serta basis nilai paradigma.

Tabel II.1 Model Eksplanatori dari Interaksi dalam Penerapan Kebijakan Publik dan Pelayanan Publik Serta Praktik Manajerial

Elemen	Administrasi publik	<i>New public management</i>	<i>New public governance</i>
Dasar teori	Ilmu politik dan kebijakan publik	Teori pilihan rasional/publik dan manajemen	Teori institusional dan jaringan
Sifat negara	Kesatuan	Berhubungan dengan pengaturan	Plural dan pluralis
Fokus	Sistem politik	Organisasi	Organisasi pada lingkungannya
Penekanan	Penyusunan kebijakan dan penerapannya	Manajemen sumber daya organisasi dan kinerja	Negosiasi atas nilai, arti, dan hubungan
Mekanisme alokasi sumber daya	Hierarki	Pasa dan kontrak klasikal atau neo-klasikal	Jaringan dan kontrak relasional
Sifat sistem pelayanan	Tertutup	Terbuka secara rasional	Buka tertutup
Basis nilai	Etos sektor publik	Kemampuan persaingan dan pasar	Tersebar dan diperebutkan

Sumber: Osborne (2010) dalam buku *The New Public Governance* halaman 10

Selanjutnya penggunaan *new public management* berkembang dan beberapa bergeser menjadi tata kelola publik dalam *new public governance*. Perubahan ini terjadi di banyak negara di seluruh dunia didorong globalisasi dan merasa perlunya organisasi sektor publik untuk memberikan pelayanan publik yang lebih baik lagi. *New public governance* dianggap membutuhkan keterlibatan yang lebih luas dengan lingkungan kebijakan publik dan layanan publik dari tata kelola sebelumnya (Osborne, 2010). Alford dan Hughes (2008, dalam Osborne, 2010) menegaskan bahwa *new public governance* muncul bukan sebagai paradigma normatif yang terbaik ketika dibandingkan dengan *new public management* atau administrasi publik, tetapi sebagai alat untuk membantu meningkatkan pemahaman konseptual tentang kompleksitas tantangan dan sebagai cerminan realitas kehidupan kerja manajer publik.

Berkembangnya paradigma yang digunakan pada proses pelayanan publik yang dilakukan organisasi sektor publik juga dilakukan Direktorat Jenderal Pajak. Pengelolaan Direktorat Jenderal Pajak ditentukan oleh undang-undang, struktur, prosedur, teknologi, dan sumber daya manusia (Rizal, 2011). Direktorat Jenderal Pajak secara terus menerus melakukan perbaikan pada administrasi perpajakan dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada publik. Perbaikan administrasi perpajakan dilakukan sejalan dengan prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Penerapan *new public governance* pada Direktorat Jenderal Pajak dilakukan melalui inovasi yang dilakukan tidak hanya pada internal organisasi saja, tetapi juga pada lingkungan yang bersinggungan dengan Direktorat Jenderal Pajak dan unit kerja yang berada di bawahnya.

2.4 Teori Strategi

Strategi dapat didefinisikan sebagai rencana yang cermat mengenai kegiatan untuk mencapai sasaran khusus (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020f). Siess dalam Baker (2007, p. 17) menyatakan strategi adalah hasil dari beberapa bentuk perencanaan, dan perencanaan didefinisikan sebagai proses terorganisasi untuk bertindak sesuai dengan misi organisasi di masa depan. Murray dan Grimsley dalam Gray (1999, p. 19) menyebutkan strategi adalah sebuah proses adaptasi konstan terhadap kondisi dan keadaan yang berubah di dunia yang didominasi peluang, ketidakpastian, dan ambiguitas.

Strategi digunakan organisasi untuk bertahan dan melakukan pekerjaan yang lebih baik dalam rangka merespon tantangan yang muncul (Bryson, 2004). Pada sektor privat, strategi digunakan untuk mencapai posisi yang kompetitif diantara pesaing, sedangkan pada sektor publik, strategi digunakan sebagai sarana peningkatan kinerja dan layanan (Andrews et al., 2012). Strategi penting untuk a) memberikan fokus, b) mengintegrasikan, c) memungkinkan pendelegasian, d) menyediakan kerangka kerja, e) membutuhkan sikap proaktif, dan f) menuntut pengumpulan dan analisis data (Baker, 2007).

Strategi organisasi biasanya menggabungkan dua atau lebih dari tiga konsep: a) tujuan atau misi, b) cara yang digunakan untuk mencapai tujuan atau isi strategi, dan c) proses strategi yang digunakan (Andrews et al., 2012). Tujuan akan berbeda antara organisasi pada sektor publik dan sektor privat. Sektor privat memiliki fleksibilitas dalam menentukan tujuan strategis. Tujuan tersebut tidak dibatasi oleh aturan, pasar, atau lokasi geografis. Sedangkan organisasi sektor

publik memiliki tujuan yang telah ditetapkan dalam aturan yang mengaturnya. Organisasi sektor publik memiliki tanggung jawab pada penyedia dana, dalam hal ini pemerintah, untuk memberikan layanan sesuai dengan prioritas politik pemerintah. Tujuan organisasi sektor publik selain menyediakan layanan yang sudah ditentukan, juga menyediakan layanan dengan efektif, efisien, dan ekonomis.

Isi strategi adalah cara organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Andrews et al., 2012). Isi strategi terdiri dari hubungan antara organisasi dan lingkungannya. Organisasi akan membuka peluang baru dengan menyediakan layanan yang berbeda, memberikan layanan yang lebih baik dengan harga yang lebih murah, atau sebenarnya tidak memiliki strategi tetapi mengikuti arahan dari organisasi yang tingkatnya lebih tinggi. Jenis-jenis organisasi ini digolongkan menjadi tiga tipologi strategi klasik menurut Miles dan Snow (1978, dalam Andrews et al., 2012, p. 4), yaitu *prospectors* bagi organisasi yang mencari peluang baru dengan inovasi, *defenders* bagi organisasi yang mempertahankan layanan yang baik dengan biaya rendah, dan *reactors* bagi organisasi yang bertindak atas instruksi organisasi yang tingkatnya lebih tinggi.

Setelah menentukan tujuan organisasi dan isi strategi, organisasi perlu menjabarkan isi strategi akan menjadi langkah-langkah konkrit yang harus dilakukan organisasi untuk mencapai tujuannya. Cara isi strategi dirumuskan dan diaplikasikan dapat disebut dengan proses strategi (Andrews et al., 2012). Terkadang tujuan organisasi pada sektor publik sudah ditentukan oleh manajer tinggi pada organisasi sehingga proses strategi secara umum harus mengikuti tujuan organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya. Tetapi manajer pada organisasi sektor

publik dapat mengatur proses strategi secara mandiri, misalnya dengan melakukan perencanaan formal, mengumpulkan dan menganalisis data kebutuhan layanan, mengevaluasi pilihan yang memenuhi kebutuhan organisasi, serta menilai biaya dan manfaat atas setiap pilihan yang dimiliki.

Beberapa ahli menyatakan beberapa keterbatasan kebijakan strategis untuk sektor publik dalam Andrews et al. (2012, p. 2). Organisasi publik tidak dapat memperluas pasar dengan usaha baru atau keluar dari batasan geografis yang telah ditentukan. Organisasi publik hanya dapat melakukan tugas dan fungsi yang telah ditetapkan sebelumnya melalui peraturan perundang-undangan. Begitu pula untuk batasan geografis, organisasi publik memiliki batasan wilayah yang menjadi otoritasnya. Perubahan usaha atau fungsi, serta perubahan wilayah kerja organisasi publik hanya bisa berubah ketika ada peraturan perundang-undangan yang merubahnya. Kebijakan yang meliputi organisasi publik sangat terpengaruh oleh batasan hukum dan peraturan.

Kinerja pelayanan publik secara teori dapat dipengaruhi oleh lingkungan eksternal, karakteristik internal organisasi, dan strategi manajerial (Boyne dalam Andrews et al., 2012, p. 7). Organisasi sektor publik bertanggung jawab kepada pemangku kepentingan, termasuk kepada organisasi lain yang kedudukannya lebih tinggi dan menyediakan sumber daya yang diperlukan untuk organisasi. Andrews et al. (2012, pp. 8--9) membagi lingkungan eksternal organisasi memiliki dua komponen utama, yaitu lingkungan teknik dan lingkungan tempat organisasi beroperasi. Lingkungan teknis terdiri dari tingkat kebutuhan layanan, sumber daya ekonomi yang tersedia untuk menyediakan input layanan, dan tekanan pasar

menuju efisiensi dan efektivitas. Lingkungan tempat organisasi beroperasi menandakan adanya lingkungan kelembagaan di mana organisasi memiliki batasan untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu.

DiMaggio dan Powell (1983, dalam Andrews et al., 2012) menyatakan organisasi tunduk pada tiga jenis tekanan, yaitu normatif, mimetik, dan koersif. Normatif berarti organisasi tunduk pada kepercayaan profesional tentang proses manajemen yang sesuai keadaan seharusnya. Mimetik berarti organisasi tumbuh dengan meniru organisasi lain yang sejenis yang dianggap telah mampu memenuhi tujuan organisasi. Sedangkan koersif berarti organisasi tunduk pada peraturan dan persyaratan yang telah ditetapkan oleh pemerintah.

Kinerja pelayanan publik dapat dipengaruhi oleh kondisi internal organisasi. Organisasi sektor publik memang dibatasi oleh aturan dan syarat yang telah ditetapkan pemerintah, namun hal tersebut tidak serta membuat organisasi menjadi kaku. Organisasi dapat melakukan penyesuaian pada internal organisasi agar lebih sesuai dengan lingkungan (Donaldson, 1996 dalam Andrews et al., 2012). Boyne dalam Andrews et al. (2012) menyebutkan atribut yang termasuk dalam organisasi sektor publik adalah proses strategi, struktur, budaya, dan kepemimpinan. Manajemen strategis dianggap penting bagi organisasi yang ingin memiliki kinerja baik. Strategi digunakan untuk menetapkan arah bagi upaya kolektif untuk memfokuskan upaya menuju tujuan yang diinginkan (Andrews et al., 2012, p. 10). Strategi yang disusun dapat dianggap berhasil jika organisasi yang melaksanakan strategi dapat mencapai tujuan tersebut.

Direktorat Jenderal Pajak bertindak sebagai otoritas perpajakan memiliki tujuan yang dituangkan dalam visi organisasi, yaitu

‘Menjadi Mitra Terpercaya Pembangunan Bangsa untuk Menghimpun Penerimaan Negara melalui Penyelenggaraan Administrasi Perpajakan yang Efisien, Efektif, Berintegritas, dan Berkeadilan dalam rangka mendukung Visi Kementerian Keuangan: "Menjadi Pengelola Keuangan Negara untuk Mewujudkan Perekonomian Indonesia yang Produktif, Kompetitif, Inklusif dan Berkeadilan"’.

Visi ini kemudian dijabarkan menjadi langkah-langkah yang lebih detail pada misi. Misi Direktorat Jenderal Pajak adalah 1) merumuskan regulasi perpajakan yang mendukung pertumbuhan ekonomi Indonesia, 2) meningkatkan kepatuhan pajak melalui pelayanan berkualitas dan terstandardisasi, edukasi dan pengawasan yang efektif, serta penegakan hukum yang adil, dan 3) mengembangkan proses bisnis inti berbasis digital didukung budaya organisasi yang adaptif dan kolaboratif serta aparatur pajak yang berintegritas, profesional, dan bermotivasi (Direktorat Jenderal Pajak, 2019). Visi dan misi Direktorat Jenderal Pajak kemudian akan didetailkan lagi untuk setiap unit kerja yang berada di bawahnya. Misi akan dijabarkan menjadi strategi yang sejalan dengan tujuan yang hendak dicapai Kementerian Keuangan, dalam hal ini bertindak sebagai institusi yang membawahi Direktorat Jenderal Pajak, yaitu pengelolaan fiskal yang sehat dan berkelanjutan, penerimaan negara yang optimal, serta birokrasi dan layanan publik yang agile, efektif, dan efisien.

2.5 Komunikasi Persuasif

Komunikasi menurut KBBI didefinisikan sebagai pengiriman dan penerimaan pesan atau berita antara dua orang atau lebih sehingga pesan yang dimaksud dapat dipahami (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020b).

Sedangkan persuasif didefinisikan sebagai bersifat membujuk secara halus supaya menjadi yakin (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2020e). Komunikasi persuasif dapat didefinisikan mejadi seni mempengaruhi sikap dan perilaku melalui cara halus dan lembut, terutama menggunakan bahasa (Hendri, 2019, p. 23).

Komunikasi berakar pada interaksi manusia. Jika ada manusia, maka ada komunikasi. Secara langsung komunikasi merupakan konsekuensi logis dari hubungan sosial (Hendri, 2019, p. 45). Cara komunikasi yang paling lazim dilakukan antara individu adalah secara lisan. Komunikasi dilakukan untuk menyampaikan tujuan-tujuan tertentu (Hendri, 2019, p. 46). Bentuk komunikasi yang awalnya dipahami hanya dengan cara lisan secara langsung oleh individu-individu kini bergeser menjadi banyak cara dan pendekatan, misalnya secara langsung atau tidak langsung, atau dengan cara lisan, tulisan, media seperti video dan audio lain.

Persuasi dipahami sebagai cara yang halus untuk meyakinkan individu atas sesuatu. Cicero dalam Perloff (2003, dalam Hendri, 2019) menyatakan lima unsur persuasi yang berhubungan dengan kemampuan retorika, yaitu a) penemuan bukti dan argumen, b) pengorganisasian, c) pengayaan secara artistik, d) penyampaian secara ahli, dan e) mengingat. Persuasi dilakukan dalam serangkaian tahapan. Seperti proses komunikasi pada umumnya, persuasi memiliki input dan output komunikasi. Model input-proses-output pada komunikasi persuasif dapat dilakukan dengan dua acara, yaitu dengan cara rasional dan dengan cara emosional (Mar'at, 1982 dalam Hendri, 2019).

Cara rasional diawali dengan adanya perhatian individu yang akan dipersuasi terhadap suatu objek. Individu akan memahami objek persuasi dan mencoba untuk menerima objek persuasi. Pada akhirnya individu akan memperoleh keyakinan tentang objek persuasi. Pendekatan dengan cara rasional menerapkan pola dan cara pikir yang logis. Sedangkan cara emosional menggunakan cara yang tidak menggunakan pola pikir logis. Proses emosional digunakan dengan cara membangun empati individu supaya dapat menerima objek persuasi. Dengan cara ini minat atas objek persuasi dipengaruhi empati dan simpati yang dibangun pada proses persuasi. Komunikasi persuasi dapat dibedakan dengan cara komunikasi lain dengan melihat komponen konsep persuasi. Konsep persuasi dapat dibagi menjadi enam komponen (Hendri, 2019), yaitu sebagai berikut.

- 1) *Persuader* atau individu yang mempersuasi adalah pihak yang memiliki kepentingan untuk mengubah sikap, perilaku, atau kepercayaan *persuadee* atau individu yang hendak dipersuasi.
- 2) Perubahan sikap, perilaku, atau kepercayaan *persuadee* terjadi secara sadar dan sukarela. *Persuadee* tidak merasakan tekanan atau ancaman saat proses persuasi dilakukan.
- 3) Persuasi adalah proses simbolis pertukaran pesan berupa lambang dan simbol. Pertukaran pesan dapat dilakukan dengan memangatkan unsur kebudayaan melalui bahasa.
- 4) Persuasi melibatkan upaya untuk mempengaruhi. Upaya untuk mempengaruhi dilakukan dengan cara, taktik, dan strategi yang efektif.

Faktor internal dan eksternal mempengaruhi hasil persuasi apakah akan berhasil atau tidak.

- 5) Orang membujuk dirinya sendiri. *Persuader* sebelum melakukan persuasi kepada *persuadee* harus melakukan persuasi terhadap dirinya sendiri untuk memperoleh keyakinan atas objek persuasi yang akan disampaikan.
- 6) Terdapat pengiriman pesan berupa pesan verbal, pesan nonverbal, atau keduanya.

Persuasi dan koersi adalah dua hal yang berbeda. Persuasi menggunakan cara yang halus. Secara umum proses komunikasi dengan persuasi menghindari paksaan. Koersi adalah sebaliknya. Koersi menggunakan cara yang membuat *persuadee* berubah tanpa sukarela (Hendri, 2019). Selain itu koersi menerapkan ancaman atau sanksi dalam proses penyampaiannya. Ketika proses diskusi atau interaksi sosial telah melibatkan ancaman atau tekanan tertentu kepada *persuadee* maka dapat dikatakan bahwa proses interaksi tersebut tidak masuk dalam bentuk komunikasi persuasi.

Studi komunikasi persuasif banyak dilakukan pada bidang perpajakan. Hubungan yang kurang baik antara otoritas perpajakan dengan WP berdampak pada perilaku kepatuhan WP (K. Murphy, 2008). Otoritas perpajakan harus mampu menjaga kepatuhan WP. Maka otoritas perpajakan diharapkan memiliki pemahaman tentang mengapa dan kapan WP termotivasi untuk mematuhi aturan perpajakan. Lange (2002, dalam Murphy, 2008) menyatakan bahwa proses regulasi tidak hanya tentang hukum formal, tetapi juga melibatkan proses penciptaan, ekspresi, dan manajemen perasaan dan emosi. Menjadi sangat penting bagi otoritas

perpajakan untuk memahami reaksi emosi yang timbul dari WP. Tugas otoritas perpajakan selanjutnya adalah mengurangi rasa yang kurang nyaman pada WP untuk meningkatkan kepatuhan WP pada aturan. Ketika mampu mengatur emosi tersebut, otoritas perpajakan memiliki kesempatan yang lebih tinggi untuk membentuk kepatuhan di masa depan.

Hasseldine et al. (2007) melakukan studi tentang komunikasi persuasif sebagai salah satu strategi untuk meningkatkan kepatuhan WP. Komunikasi dilakukan dengan media surat yang terdiri dari surat tawaran bantuan, pendekatan masyarakat, dan pendekatan tiga sanksi. Pendekatan tiga sanksi terdiri dari perlakuan *increase audit*, perlakuan *audit/penalties*, dan perlakuan *preselected audit*. Setiap surat yang dikirimkan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan WP.

2.6 Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan hubungan keagenan antara pemilik dan agen (Jensen & Meckling, 1976). Perusahaan merupakan salah satu bentuk entitas yang paling efisien atas kontrak yang sebelumnya dimiliki oleh individu. Atas perusahaan, pemilik atau prinsipal mendelegasikan kepemilikannya kepada agen untuk melakukan pengambilan keputusan atas nama pemilik. Prinsipal menginginkan utilitas maksimal dari usahanya, begitu pula agen yang menginginkan utilitas maksimal untuk dirinya sendiri. Prinsipal menginginkan laba maksimal sedangkan agen ingin mendapatkan keuntungan dari pekerjaannya yang akhirnya dapat menurunkan laba pemilik. Agen memiliki otoritas untuk mengambil keputusan dari yang sebelumnya telah didelegasikan oleh prinsipal. Dengan otoritas

yang diberikan kepadanya, agen berusaha mentransfer kekayaan dari prinsipal ke agen. Hal ini menyebabkan tujuan prinsipal dan agen kadang tidak sejalan.

Masalah ketidaksejajaran tujuan antara prinsipal dan agen menyebabkan munculnya biaya keagenan, seperti biaya pemantauan, biaya ikatan, dan residual loss. Biaya pemantauan adalah biaya yang digunakan untuk mengukur, mengamati, dan mengendalikan perilaku agen. Cara yang digunakan prinsipal untuk mengendalikan perilaku agen adalah dengan melakukan audit, menetapkan rencana kompensasi, dan membatasi anggaran. Biaya ikatan adalah biaya yang dikeluarkan untuk menjamin agen bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Biaya ini timbul untuk menunjukkan bahwa agen memiliki keunggulan komparatif kepada pemilik dengan beberapa cara seperti agen secara sukarela membuat laporan secara rutin dan tidak mengungkapkan rahasia perusahaan.

Residual loss muncul ketika biaya pemantauan dan biaya ikatan telah terjadi namun tetap ada kepentingan agen yang tidak sejalan dengan kepentingan pemilik. Terkadang walaupun telah diberikan insentif yang kompetitif, agen masih tidak bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Efek dari tindakan agen yang berbeda dari kepentingan prinsipal menjadi sisa kerugian yang ditanggung prinsipal. Penyusunan laporan keuangan dianggap dapat meminimalkan konflik antara prinsipal dan agen. Agen yang melaporkan kinerjanya dapat dilakukan penilaian dan pengawasan yang memadai tentang sejauh mana agen bekerja untuk kepentingan prinsipal. Laporan tersebut dapat dijadikan dasar bagi prinsipal untuk meningkatkan utilitas agen dengan pemberian kompensasi yang lebih baik (Godfrey et al., 2010).

Pada penelitian ini Direktorat Jenderal Pajak berperan sebagai prinsipal dan agen sekaligus. Direktorat Jenderal Pajak menjadi agen atas tugas dan tanggung jawab yang diberikan Kementerian Keuangan selaku institusi yang membawahnya, yaitu meliputi visi dan misi Direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan Direktorat Jenderal Pajak bertindak sebagai prinsipal ketika mendelegasikan tugas dan tanggung jawab sebagai pengumpul pajak kepada unit kerja di bawahnya.

2.7 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dilakukan dengan memperhatikan literatur tentang penelitian sejenis yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Sampai saat penulis melakukan penelitian ini, penulis belum menemukan penelitian yang secara khusus membahas PKP Instansi Pemerintah sesuai PMK-231 bagi otoritas perpajakan, sehingga studi literatur dilakukan pada penelitian yang secara umum membahas tentang PKP.

- 1) Mukherjee & Rao (2015) melakukan penelitian berjudul *Factors influencing unincorporated enterprises to register under Value Added Tax (VAT): An analysis with enterprises survey data*. Penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan tidak berbadan hukum untuk didaftarkan menjadi PKP dan menggunakan analisis data statistik dan tren yang menggambarkan data kepatuhan yang ditandai dengan banyaknya pendaftaran PKP. Pendaftaran PKP tidak otomatis memberikan kontribusi pendapatan pajak yang besar secara tiba-tiba, tetapi akan meningkat sedikit demi sedikit sesuai dengan integrasi perusahaan dengan rantai pasokan ekonomi formal. Perusahaan telah memenuhi kewajiban perpajakannya sebelum melakukan

transaksi yang berkaitan dengan PPN jika terdaftar sebagai PKP, dan ketika perusahaan melakukan transaksi yang memerlukan administrasi PPN, perusahaan telah siap untuk melakukan transaksi dengan sistem yang bersih. Perusahaan yang tidak terdaftar sebagai PKP akan menghadapi biaya modal yang lebih tinggi dari sumber kredit informal karena kelangsungan ekonomi perusahaan lebih rendah. Adanya intervensi pemerintah mendorong perusahaan untuk mendaftarkan diri menjadi PKP.

- 2) Roseline (2014) dalam tulisannya yang berjudul Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Mengukuhkan Diri Sebagai Pengusaha Kena Pajak membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi WP untuk mendaftarkan diri sebagai PKP di Batu, Malang, Jawa Timur. Objek penelitiannya adalah WP Orang Pribadi yang melakukan Usaha Perdagangan Khusus Komoditi Bukan Makanan dan Minuman atau Tembakau dengan populasi 191 WP dan sampel 39 responden yang dipilih melalui *purposive sample*. Faktor-faktor yang diteliti meliputi pengaruh pemahaman WP, pengaruh persepsi WP, pengaruh penegakan hukum, dan pengaruh keadilan. Pengusaha Orang Pribadi yang belum mengukuhkan diri sebagai PKP sebanyak 61,6%, dan pengusaha yang belum mendaftarkan diri sebagai WP sebanyak 7,7%. Faktor pemahaman WP dan persepsi WP memberikan pengaruh positif dan tidak signifikan. Faktor keadilan dan penegakan hukum berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan dalam mengukuhkan diri sebagai PKP dengan toleransi kesalahan faktor keadilan sebesar 10%.
- 3) Estiningsih (2018) dalam tulisannya yang berjudul Analisis Faktor Yang Mem-

pengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pengukuhan Diri Sebagai Pengusaha Kena Pajak Pada UMKM Jakarta Timur disampaikan dalam Seminar Nasional dan Diskusi Panel Multidisiplin Hasil Penelitian & Pengabdian kepada Masyarakat pada 2 Agustus 2018 membahas pengaruh pemahaman WP, persepsi WP terhadap institusi perpajakan, penegakan hukum, keadilan terhadap kepatuhan WP. Penelitian dilakukan pada 60 responden pelaku UMKM di Jakarta Timur dengan metode kuantitatif dan teknik pengolahan data regresi linier berganda. Dapat disimpulkan bahwa pemahaman WP berpengaruh terhadap kepatuhan WP mengukuhkan diri sebagai PKP, persepsi WP terhadap institusi perpajakan berpengaruh terhadap kepatuhan WP dalam mengukuhkan diri sebagai PKP, dan keadilan tidak berpengaruh terhadap kepatuhan WP dalam mengukuhkan diri sebagai PKP.

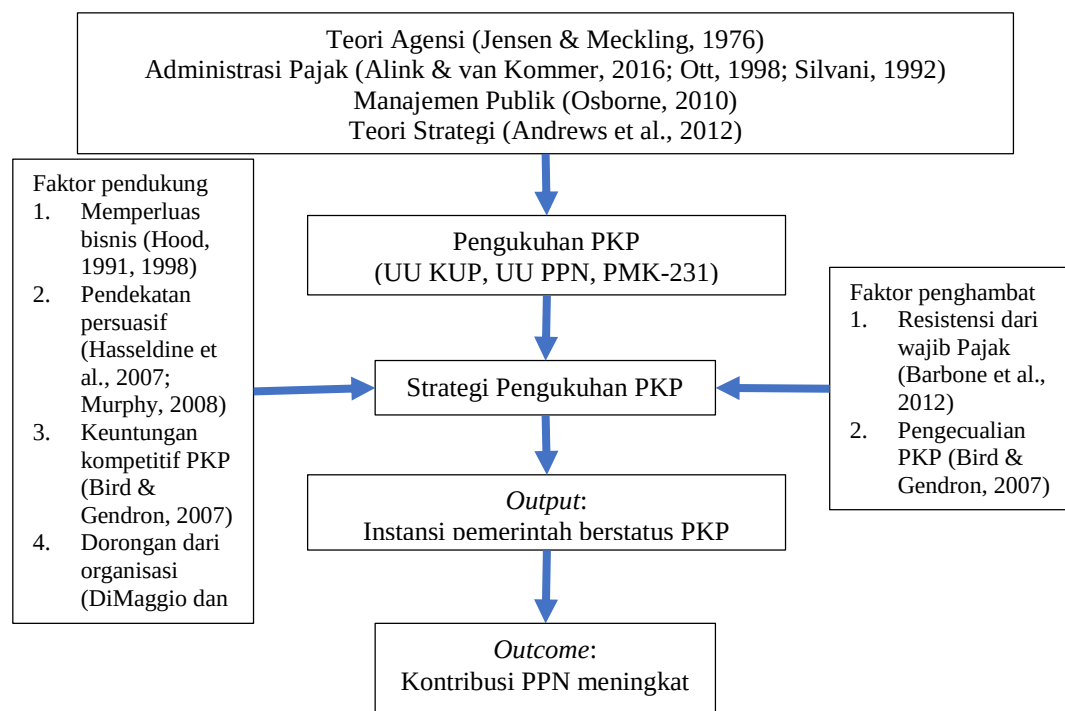
- 4) Shakkour et al. (2021) dalam penelitiannya yang berjudul *Factors Influencing The Value Added Tax Compliance in Small And Medium Enterprises in Jordan* membahas faktor-faktor yang menjadi penyebab pengaruh positif kepatuhan PPN pada UKM di Yordania dengan jumlah sampel sebanyak 172 responden. Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi peran teori keputusan perilaku dan teori kemampuan membayar terhadap kepatuhan PPN pada sektor UKM. Hasil penelitian diperoleh bahwa karakteristik pribadi, pendidikan PPN, kepatuhan pajak, dan sistem audit berpengaruh positif terhadap kepatuhan PPN.

2.8 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang digunakan penulis dalam melakukan penelitian adalah teori *logic model*. Bickman dalam Azis (2016, p. 59) dan McLaughlin &

Jordan (1999, p. 66) menyebutkan bahwa *logic model* adalah sebuah model evaluasi yang mudah dipahami dalam memecahkan masalah. Selain itu *logic model* dianggap dapat memberikan gambaran kinerja yang diharapkan dari program. *Logic model* mendukung desain, perencanaan, komunikasi, evaluasi, dan pembelajaran yang digunakan untuk menjelaskan ide, menyelesaikan masalah, atau menilai progres (Knowlton & Philips, 2013). *Logic model* menyajikan pemikiran dan informasi dalam bentuk grafik atau skema. Dengan *logic model*, penelitian ini dapat dituangkan seperti pada Gambar II.1.

Gambar II.1 Kerangka Pemikiran



Sumber: diolah oleh penulis