

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Dasar Teori

2.1.1 Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak penyumbang penerimaan negara terbesar di bidang perpajakan pada lebih dari 136 negara. PPN meningkatkan penerimaan pajak di dunia sebesar seperempat dari total penerimaan dai eluruh jenis pajak (Aizenman & Jinjark, 2008). Di Indonesia sendiri, penerimaan PPN terus meningkat sejak tahun 1989 sampai tahun 2004. Peningkatan penerimaan PPN ini terjadi akibat adanya reformasi perpajakan tahun 1984 (Yusuf, 2011).

Berdasarkan UU Nomor 49 Tahun 2009 mengenai Pajak Pertambahan Nilai, PPN mengandung arti pajak yang dipungut atas seluruh transaksi penjualan dan pembelian yang dilakukan oleh pihak yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) (Sukardji, 2015). Namun tidak seluruh transaksi akan dikenakan PPN, terdapat jenis barang dan jasa yang tidak dikenai PPN sebagaimana diatur terakhir kali dalam UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Bab IV mengenai PPN.

PPN juga mengandung arti pungutan yang dibebankan atas konsumsi dalam negeri yang berarti PPN hanya dikenakan atas Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dikonsumsi di dalam daerah pabean. Atas ekspor BKP dan/ atau JKP, diproduksi atau berasal dari Indonesia yang kemudian akan dikirim ke luar daerah pabean Indonesia, dikenakan tarif PPN khusus 0%. Hal ini sesuai dengan prinsip PPN *destination principle* yakni PPN dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa akan dikonsumsi. Apabila menyangkut arus lintas batas wilayah (*cross border area*), tempat pemanfaatan atau konsumsi merupakan faktor yang mendominasi timbulnya utang pajak sehingga tidak terutang PPN di Indonesia yakni dengan tarif 0%. Selain itu, menurut (Sukardji, 2015) PPN memiliki *legal character* berikut.

a. Pajak tidak langsung

Pajak atas PPN dibebankan kepada konsumen akhir namun penyetoran pajak ke kas negara dilakukan oleh pihak lain. Konsumen merupakan pemikul beban pajak sedangkan penjual atau pengusaha merupakan pihak yang melakukan kewajiban penyetoran pajak atas PPN ke kas negara.

b. Pajak objektif

PPN sebagai pajak objektif memiliki arti kewajiban PPN akan timbul dilihat dari objek pajaknya bukan kondisi subjeknya.

c. Bersifat *Multi stage levy*

PPN dikenakan pada setiap tahapan jalur produksi sampai jalur distribusi atas transaksi BKP atau JKP. Dengan dikenakannya PPN pada setiap mata rantai bukan berarti PPN memiliki efek pajak berganda

(*double tax*). Hal ini disebabkan oleh PPN menganut sistem pengkreditan yakni Pajak Masukan (PM) dan Pajak Keluaran (PK).

d. Penghitungan *Indirect Subtraction Method*

PPN yang akan disetor ke kas negara dihitung terlebih dahulu menggunakan *Indirect Subtraction Method* yakni dengan cara menghitung pajak atas perolehan (Pajak Masukan) dikurangi dengan pajak atas penyerahan (Pajak Keluaran) terhadap transaksi BKP dan/atau JKP. Dengan begitu, PKP dapat mengkreditkan pajak masukannya.

e. Netral

Sesuai dengan sifat PPN yaitu pajak objektif, setiap orang yang melakukan transaksi BKP atau JKP akan terutang PPN dengan tarif yang sama. Namun tarif PPN dapat berbeda menyesuaikan jenis transaksi, seperti atas transaksi dari dalam daerah pabean yang dimanfaatkan di daerah luar pabean (ekspor) terutang PPN dengan tarif 0%.

f. Tarif tunggal

Pajak atas PPN diatur di dalam UU No. 42 Tahun 2009 sebagaimana diatur terakhir kali dalam UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Bab IV mengenai PPN menetapkan tarif tunggal PPN sebesar 10 persen yang berlaku sampai dengan 31 Maret 2022. Sehubungan dengan diterbitkannya UU HPP pada 29 Oktober 2021, tarif tunggal PPN naik menjadi 11 persen per tanggal 1 April 2022. Kenaikan PPN sebesar 1 persen sesuai dengan *range* yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah yang menyatakan bahwa tarif PPN dapat dinaikkan atau diturunkan dalam rentang tarif 5 sampai 15 persen.

g. Tipe konsumsi (Consumption Type VAT)

PPN merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi umum, baik barang maupun jasa, di dalam daerah pabean dan bukan merupakan pajak yang dikenakan atas kegiatan usaha atau bisnis sehingga pihak konsumen menjadi pemikul beban pajaknya. Prinsip PPN ini dikenal sebagai *destination principle*. Prinsip ini berlaku juga terhadap barang dan/atau jasa dari luar daerah pabean yang dimanfaatkan di daerah pabean (impor).

2.1.2 Pajak Hasil Tembakau

2.1.2.1 Objek Pajak

Hasil tembakau sebagai objek pajak PPN diatur dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana diubah terakhir kali dengan UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) Bab VII tentang Cukai, yaitu meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya. Berdasarkan PER-49/PJ/2015 tentang Tata Cara Penghitungan Dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Hasil Tembakau, atas penyerahan hasil tembakau yang dibuat di dalam negeri atau luar negeri tersebut terutang PPN serta dipungut dan disetor oleh Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir hasil tembakau bersamaan pada saat pembayaran Cukai atas penebusan pita cukai dengan cara penyeteran tunai kepada Bank Persepsi dengan Surat Setoran Pajak.

2.1.2.2 Tarif Pajak

Berdasarkan Pasal 4 PMK No. 174/PMK.03/2015 sebagaimana diubah terakhir kali dengan PMK 207/PMK.010/2016 tentang Tata Cara Penghitungan

Dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Hasil Tembakau, Pajak Pertambahan Nilai, atas penyerahan Hasil Tembakau dikenakan pajak dengan menghitung tarif efektif dikalikan dengan Nilai Lain. Besarnya tarif efektif ditetapkan sebesar 9,1 % (sembilan koma satu persen).

Nilai lain yang dimaksud adalah:

- a. Harga Jual Eceran Hasil Tembakau untuk penyerahan Hasil Tembakau; atau
- b. Harga Jual Eceran Hasil Tembakau untuk jenis dan merek yang sama, yang dijual untuk umum setelah dikurangi laba bruto untuk penyerahan Hasil Tembakau yang diberikan secara cuma-cuma.

2.1.2.3 Saat Terutang

Berdasarkan Pasal 4 PMK 207/PMK.010/2016 tentang Tata Cara Penghitungan Dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Hasil Tembakau, atas penyerahan Hasil Tembakau mulai dari tingkat Produsen dan/ atau Importir, Pengusaha Penyalur hingga ke konsumen akhir dilakukan pemungutan PPN satu kali pada tingkat Produsen dan/ atau Importir. PPN atas penyerahan Hasil Tembakau terutang pada saat Produsen dan/ atau Importir melakukan pemesanan pita cukai Hasil Tembakau.

2.1.3 Pengusaha Kena Pajak

Kewajiban Pengusaha yang melakukan penyerahan objek PPN, kecuali pengusaha kecil yang diatur oleh Menteri Keuangan, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP sesuai dengan PMK Nomor 147/PMK.03/2017 Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak Dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan Dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak pasal 44 ayat (1). Berdasarkan UU PPN pasal 1 nomor 14 dan 15, arti dari Pengusaha Kena

Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini. Adapun pengusaha yang dimaksud adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.

Sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 68/PMK.03/2010 sebagaimana terakhir kali diubah dengan PMK Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, Pengusaha baru diwajibkan melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku, jumlah peredaran bruto dan/ atau penerimaan brutonya melebihi Rp4.800.000.000. Pengusaha tersebut selain wajib dikukuhkan sebagai PKP juga wajib menjalankan kewajiban perpajakan berupa memungut, menyetor dan melaporkan PPN dan PPnBM yang terutang.

Pengusaha yang tidak memenuhi syarat batas peredaran bruto minimum disebut sebagai pengusaha kecil. Dalam hal ini, pengusaha kecil tersebut dapat melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP.

2.1.4 Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU)

Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU) merupakan kode pajak yang dibentuk oleh DJP untuk menatausahakan data Wajib Pajak berdasarkan kelompok usaha yaitu dengan cara mengkategorikan Wajib Pajak sesuai sektor usaha yang

dijalankan. Kode KLU Pajak didasarkan pada beberapa hal yaitu kategori, golongan pokok, golongan, sub golongan, dan kelompok kegiatan ekonomi.

Terdapat beberapa kode pajak yang mengklasifikasikan badan usaha mengenai usaha tembakau yang disajikan pada Lampiran - I. Detail kode dan uraian KLU yang digunakan untuk referensi karya tulis ini menggunakan KLU dengan kode 46204 untuk klasifikasi usaha Perdagangan Besar Tembakau Rajangan dan 01150 untuk klasifikasi usaha Perkebunan Tembakau

2.1.5 Surat Pemberitahuan

Berdasarkan Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/ atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Dalam PPN, pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP wajib melaporkan usahanya dalam bentuk SPT. Jenis SPT sendiri dibedakan menjadi dua yaitu:

- a. SPT Masa, yaitu SPT untuk suatu masa pajak. SPT Masa terdiri dari SPT Masa PPh, SPT Masa PPN, dan SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN.
- b. SPT Tahunan, adalah SPT untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.

SPT yang digunakan PKP untuk melaporkan PPN dan/ atau PPnBM yang terutang dalam satu Masa Pajak, PPN yang terutang atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dan/ atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, dan PPN kegiatan membangun sendiri adalah SPT Masa PPN. SPT tersebut wajib disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir dan dalam bentuk dokumen elektronik.

2.1.6 Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behavior adalah teori prediksi akan niat seseorang untuk ikut berperilaku tertentu pada waktu dan tempat tertentu. Ajzen (1991) menyatakan 3 faktor yang menentukan terlihatnya niat perilaku seseorang yaitu norma subjektif, sikap terhadap perilaku, dan kontrol perilaku yang dirasakan (Ajzen, 1991).

Adanya 3 faktor penentu tersebut memiliki dampak norma sosial terhadap perilaku Wajib Pajak karena pengaruh lingkungan sekitar dan tekanan sosial. Pada akhirnya Wajib Pajak akan ikut terpengaruh akibat perilaku orang-orang sekitarnya yang dianggap penting sehingga apabila lingkungannya bersikap positif maka Wajib Pajak akan mendapat dampak positif terhadap kepatuhan pajaknya. Begitu pula sebaliknya, apabila orang di sekitar Wajib Pajak yang dianggap penting berperilaku negatif maka Wajib Pajak akan mendapat efek negatif dan cenderung untuk menghindari pajak (Basri, Surya, Fitriyani, Novriyan, & Tania, 2012).

2.1.7 Kepatuhan Wajib Pajak

Berdasarkan PMK Nomor 192/PMK.03/2007 sebagaimana diubah terakhir kali dengan PMK No. 117/PMK.03/2019 tentang Kriteria Wajib Pajak Yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak pasal 1 ayat (1) menjelaskan mengenai Wajib Pajak yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak. Dalam hal ini, Wajib Pajak tersebut dikategorikan sebagai Wajib Pajak patuh sehingga diberikan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Kriteria dari Wajib Pajak patuh menurut PMK tersebut yaitu:

- a. Surat Pemberitahuan untuk semua jenis pajak disampaikan tepat waktu dalam kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir.
- b. Bebas dari tunggakan pajak untuk semua jenis pajak. Persyaratan ini dikecualikan apabila Wajib Pajak telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajaknya;
- c. Bebas dari hukuman akibat tindak pidana di bidang perpajakan dalam kurun waktu 10 (sepuluh) tahun terakhir; dan
- d. Apabila laporan keuangan milik Wajib Pajak dilakukan audit oleh akuntan publik atau Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan maka hasil audit tersebut harus wajar tanpa pengecualian (WTP) atau wajar dengan pengecualian sepanjang pengecualian tersebut tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Wajib Pajak yang memenuhi kewajiban perpajakannya dan taat terhadap peraturan perpajakan yang berlaku dapat dikatakan sebagai Wajib Pajak yang patuh (Devano & Rahayu, 2006). Indikator Wajib Pajak Patuh di atas sejalan dengan pernyataan Rahayu (2010) yang menyatakan bahwa kepatuhan Wajib Pajak memiliki dua indikator berikut.

- a. Wajib Pajak mengisi SPT dengan jujur, lengkap, dan benar sesuai ketentuan
- b. Menyampaikan SPT ke KPP sebelum batas waktu terakhir

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ruliyanto (2020) proporsi jenis SPT Nihil meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak karena proses pengisian SPT Nihil cenderung lebih mudah dan tidak memakan waktu lama. Penelitian ini

dilakukan terhadap data pelaporan SPT dengan menggunakan norma absolut skala lima. Penelitian selanjutnya adalah penelitian yang dilakukan oleh Mukti (2020) yang juga meneliti terkait SPT yakni penerapan peraturan baru yang mengakibatkan penurunan kepatuhan penyampaian SPT . Dalam kesimpulan yang ditulis Mukti terdapat dampak baik dan buruk berikut. Dampak baiknya adalah terjadinya peningkatan sehubungan dengan penerimaan pajak. Sedangkan dampak buruknya adalah terjadinya banyaknya keluhan ketentuan baru yang rumit. Dengan munculnya peraturan yang tidak disosialisasikan dengan baik, mengakibatkan penurunan tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Hardiningsih dan Yulianawati (2011) menjelaskan mengenai kesadaran Wajib Pajak dalam membayar pajak akan meningkat jika terdapat persepsi positif dalam masyarakat mengenai perpajakan. Pernyataan ini mendukung *Theory of Planned Behavior* yang dikemukakan oleh (Ajzen, 1991). Selain itu, Kundalini (2016a) juga melakukan penelitian dengan menguji varian berupa tingkat kesadaran wajib pajak terhadap perpajakan dan pelayanan pegawai pajak. Penelitian ini menggunakan metode *survey* terhadap wajib pajak terdaftar di KPP Pratama. Hasil penelitian menunjukkan kedua varian tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Liem (2015) bertujuan untuk mengetahui tingkat kepatuhan Wajib Pajak (Pengusaha Kena Pajak) berdasarkan Realisasi Penerimaan PPN. Penelitian ini dilakukan dengan metode penelitian *survey* dan wawancara. Hasil penelitian menunjukkan peningkatan penerimaan PPN berpengaruh positif terhadap tingkat kesadaran

wajib pajak kewajiban perpajakannya. Hal tersebut berpengaruh positif juga terhadap kepatuhan wajib pajak..

Indrawan and Binekas (2018) melakukan penelitian dengan tujuan penelitian untuk mengetahui pengaruh pemahaman dan pengetahuan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak UKM. Penelitian dilakukan terhadap 200 pelaku UMKM dengan hasil hitung statistik menggunakan Regresi Linier Berganda yang menunjukkan bahwa pemahaman dan pengetahuan pajak memiliki dampak positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Indrawan dkk melakukan metode penelitian dengan *survey sampling* terhadap pelaku ekonomi luas. Pernyataan ini didukung oleh Palil, Akir, and Ahmad (2013) yang mengatakan bahwa pengetahuan pajak berperan besar terhadap peningkatan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Wajib Pajak yang tidak mengetahui peraturan perpajakan tidak dapat mematuhi aturan perpajakan yang berlaku, artinya Wajib Pajak yang tidak mengetahui batas waktu penyampaian SPT sulit memenuhi kewajiban perpajakan berupa pelaporan SPT secara tepat waktu. Oleh karena itu, pengetahuan Wajib Pajak terhadap peraturan perpajakan yang berlaku akan menumbuhkan kepatuhan (Witono, 2008). Penelitian yang dilakukan oleh Adiputra (2014) juga menghasilkan pernyataan yang sama, yakni tingkat pemahaman Wajib Pajak mengenai peraturan perpajakan berpengaruh signifikan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak.