

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Penelitian Terdahulu

Terjadinya penerapan suatu kebijakan baru, tentu akan mengakibatkan dampak yang berpengaruh pada beberapa sektor yang saling terkait. Perubahan tarif pajak penghasilan merupakan suatu kebijakan yang memberikan dampak pada sektor ekonomi. Sehingga, para akademisi telah melakukan beberapa penelitian untuk mengetahui apa dampak yang terjadi. Selain itu, penelitian ini dilakukan juga untuk mengetahui seberapa besar pengaruhnya. Penelitian terdahulu mengenai perubahan tarif PPh tertuang dalam beberapa jurnal dan karya tulis.

Hidayat (2014), menerbitkan hasil analisis dalam jurnal yang berjudul “Analisis Dampak Perubahan Tarif Pajak Penghasilan di Indonesia”. Penelitian ini merupakan suatu analisis yang memiliki tujuan untuk mengetahui dampak yang terjadi dari kebijakan perubahan tarif PPh dengan penghasilan kena pajak dari wajib pajak dan rasio pajak suatu negara. Perbandingan tarif yang digunakan adalah UU nomor 17 tahun 2000 dengan UU nomor 36 tahun 2008.

Tabel II.1 perbandingan tarif dan lapisan batasan Penghasilan Kena Pajak (PhKP)
antara UU no. 17 tahun 2000 dengan UU no. 36 tahun 2008

Tarif PPh OP	UU no. 17 tahun 2000	UU no. 36 tahun 2008
5%	Sampai dengan Rp25.000.000	Sampai dengan Rp50.000.0000
15%	di atas Rp25.000.000 s.d Rp50.000.000	di atas Rp50.000.000 s.d Rp250.000.000
25%	di atas Rp50.000.000 s.d Rp100.000.000	di atas Rp250.000.000 s.d Rp500.000.000
30%	di atas Rp100.000.000 s.d Rp200.000.000	di atas Rp500.000.000
35%	di atas Rp200.000.000	-

Sumber : UU no. 17 tahun 2000 dan UU no. 36 tahun 2008 (diolah oleh penulis)

Tabel diatas menunjukkan adanya perubahan lapisan PhKP yang terjadi. Selain perubahan lapisan PhKP, terdapat juga pengurangan tarif pajak yaitu yang semula 35% untuk PhKP diatas Rp200 juta menjadi dihapuskan. Sehingga tarif tertingginya adalah 30%. Hidayat (2014) menjadikan perubahan tarif dan PhKP sebagai objek yang digunakan untuk analisis dalam penelitiannya.

Analisis tersebut dilakukan dengan dua metode, metode pertama yaitu metode komparasi dengan membandingkan data penerimaan pajak baik sebelum

dengan sesudah tarif Pajak Penghasilan pada UU nomor 36 tahun 2008. Sementara metode yang kedua adalah metode regresi yaitu melakukan regresi dengan menggunakan data penerimaan PPh orang pribadi dan badan tahun 2002 hingga 2012. Dalam melakukan perhitungan, analisis ini menggunakan asumsi dengan penghasilan kena pajak sebesar Rp 1 Miliar. Sehingga diperoleh kesimpulan bahwa perubahan tarif PPh menyebabkan beban PPh menjadi berkurang sebesar 29%. Sehingga penelitian ini menyimpulkan bahwa adanya penurunan tarif pajak secara umum menyebabkan penerimaan pajak berkurang dan rasio pajak juga menurun. Namun dari sisi penghasilan kena pajak, penurunan tarif PPh ini menyebabkan pertumbuhan penghasilan kena pajak yang lebih besar dari tahun-tahun sebelumnya.

Hani dan Daoed (2013) melakukan penelitian mengenai penurunan tarif PPh badan. Penelitian tersebut tertuang dalam jurnalnya yang berjudul “Analisis Penurunan Tarif PPh Badan dalam Meningkatkan Penerimaan PPh di KPP Medan Barat”. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah penurunan tarif PPh terutang badan dapat meningkatkan penerimaan pajak penghasilan Pasal 25/29 di KPP Medan. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan indikator berupa jumlah wajib pajak badan terdaftar, jumlah penerimaan Surat Setoran Pajak (SSP) PPh pasal 25/29, jumlah penerimaan SPT Tahunan PPh badan dan jumlah tunggakan pajak dari data tahun 2008 hingga 2011. Hasil dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa adanya kenaikan secara bertahap dari jumlah wajib pajak badan terdaftar pada tahun terjadinya penurunan

tarif dan pada tahun berikutnya. Terkait penerimaan pajak, jumlah penerimaan PPh badan pasal 25/29 mengalami kenaikan di tahun terjadinya penurunan tarif, sementara di tahun selanjutnya kembali mengalami penurunan.

Surbakti (2021), dalam Karya Tulis Tugas Akhir (KTTA) miliknya melakukan penelitian dengan judul “Analisis Dampak Penurunan Tarif PPh Badan Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan di KPP Pratama Medan Petisah”. Penelitian tersebut dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui dampak perubahan tarif PPh Badan terhadap penambahan jumlah wajib pajak dan penerimaan pajak penghasilan badan yang terjadi di KPP Pratama Medan Petisah. Hasil dari penelitian ini bahwa data yang didapat menyatakan terjadinya peningkatan jumlah wajib pajak badan yang terdaftar di KPP Pratama Medan Petisah. Sementara terkait penerimaan pajak penghasilan badan, terjadi fluktuasi setiap tahunnya. Pada tahun 2014 dan tahun 2015, jumlah penerimaan pajak penghasilan Wajib Pajak badan mengalami peningkatan. Pada tahun 2016, jumlah penerimaan pajak penghasilan badan mengalami penurunan. Pada tahun 2017 dan 2018, penerimaan pajak penghasilan badan kembali mengalami peningkatan. Lalu kemudian di tahun 2019 mengalami penurunan dan di tahun 2020 mengalami penurunan secara drastis.

Dalam penelitian ini, ada beberapa perbedaan dengan penelitian terdahulu yang telah disebutkan diatas. Perbedaan penelitian milik Hidayat (2014) dengan penelitian yang dilakukan terletak pada metode perhitungannya. Hidayat (2014) melakukan perbandingan perhitungan terlebih dahulu dengan menggunakan

asumsi penghasilan kena pajak sebesar Rp1 Miliar. Hasil perhitungan tersebut ditemukan adanya penurunan penerimaan PPh Orang Pribadi sebesar 29%. Setelah itu baru persentase tersebut diperhitungkan dengan data penerimaan pajak yang telah dihimpun. Sementara penelitian yang dilakukan menggunakan sampel penghasilan kena pajak langsung dari data penerimaan pajak dan hasil dari perhitungan tersebut dibandingkan dengan data penerimaan tersebut. Lalu perbedaan dengan penelitian milik Hani dan Daoed (2013) dan Surbakti (2021) adalah fokus perubahan tarif PPh yang diteliti. Hani dan Daoed (2013) dan Surbakti (2021) melakukan penelitian terhadap perubahan tarif pajak penghasilan badan, sementara dalam penelitian yang dilakukan, berfokus perubahan tarif PPh Orang Pribadi.

2.2 Teori/Konsep

2.2.1 Pajak

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H dalam (Mardiasmo, 2016) definisi pajak merupakan iuran yang rakyat harus bayarkan kepada kas negara dengan sifat dapat dipaksakan berdasarkan Undang-undang dan tidak mendapat kontraprestasi langsung dan digunakan untuk pengeluaran negara. Definisi pajak juga diatur dalam Pasal 1 ayat 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan :

Pajak 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.

Penerimaan Pajak merupakan hal yang sangat dibutuhkan karena perannya yang dominan dalam postur APBN dan pajak merupakan suatu kebutuhan negara yang harus dibayarkan oleh rakyat karena beberapa fungsinya. Halim (2020:5) penerapan pajak dalam suatu negara memiliki dua fungsi. Fungsi pertama dari pajak adalah Budgetair yaitu pajak sebagai sumbangan terbesar dalam penerimaan negara. Sementara yang kedua yaitu fungsi pajak sebagai Regulerend. Dalam hal ini pajak difungsikan untuk mengatur masyarakat dalam melaksanakan kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah dalam bidang sosial maupun ekonomi.

Untuk menjalankan fungsi penerimaan pajak tersebut, hal ini berkaitan erat dengan implementasi kebijakan yang telah diundangkan. Pada prinsipnya, implementasi kebijakan merupakan cara bagaimana kebijakan tersebut dapat mencapai tujuannya. Dalam buku Winarno (2008), Van meter dan Van Horn menyatakan bahwa pengimplementasian kebijakan merupakan tindakan dalam keputusan atau kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Edward III (1980) menyatakan dalam mengimplementasikan kebijakan, ada empat variabel yang harus diperhatikan yaitu komunikasi, sumber daya, karakteristik implementor, dan struktur birokrasi.

2.2.2 Reformasi Pajak

Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) menyatakan definisi dari kata reformasi sebagai perubahan secara cepat dan tegas dalam hal perbaikan yang terjadi di dalam bidang sosial, politik, atau agama pada suatu masyarakat maupun

suatu negara. Sedarmayanti (2009:67) memberikan pernyataan mengenai definisi dari reformasi yang merupakan sebuah proses dan juga upaya yang sistematis, terpadu, dan komprehensif yang dilakukan untuk mencapai penyelenggaraan pemerintahan yang baik. Dikutip dari *newssetup.kontan.co.id*, Sri Mulyani (2021), Menteri Keuangan Republik Indonesia, pada saat rapat kerja yang dilakukan bersama komisi XI DPR RI mengatakan bahwa reformasi adalah sebuah keniscayaan atau kebutuhan yang seiring perubahan waktu pasti terjadi dan harus dilakukan ketika sebuah negara harus menghadapi adanya tantangan perubahan zaman. Reformasi ini akan disesuaikan dengan kebutuhan dan peluang yang ada pada kondisi tersebut.

Anggito Abimanyu (2004), menyatakan bahwa ada tiga tujuan utama yang hendak diperoleh dari terjadinya diselenggarakannya reformasi perpajakan. Hal itu dilakukan karena hasil dari reformasi pajak ini akan menjadi dasar dari segala aspek perpajakan. Tiga tujuan utama tersebut diantaranya adalah tingkat kepatuhan serta kesukarelaan wajib pajak yang meningkat, kepercayaan wajib pajak terhadap proses administrasi perpajakan yang meningkat, dan meningkatnya tingkat produktivitas aparatur pengelola perpajakan. Dikutip dari laman *Pajak.go.id*, Reformasi perpajakan dilakukan dengan maksud untuk mengubah sistem perpajakan secara menyeluruh. Perubahan secara menyeluruh ini mencakup diantaranya pembenahan proses administrasi perpajakan yang lebih baik, memperbaiki regulasi berupa aturan - aturan perpajakan agar lebih jelas dan

tepat, dan peningkatan basis - basis pajak untuk mendorong penerimaan perpajakan.

Direktorat Jenderal Pajak juga menjelaskan dalam melakukan reformasi perpajakan, ada 5 pilar reformasi yang menjadi fokus utama. Kelima pilar tersebut diantaranya adalah reformasi di bidang organisasi internal, sumber daya manusia dari para pegawai, teknologi dan basis data yang lebih canggih, proses bisnis yang relevan mengikuti perkembangan, dan peraturan perundang-undangan yang lebih tepat. Penerapan kebijakan reformasi perpajakan ini dilakukan agar Direktorat Jenderal Pajak bisa menjadi institusi yang kuat, kredibel, serta akuntabel.

2.2.3 Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Menteri Keuangan Republik Indonesia, Sri Mulyani (2021) mengatakan bahwa diterapkannya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) ini diharapkan dapat menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil, sehat, efektif, dan akuntabel. Hal ini dilakukan dalam rangka adanya reformasi fiskal dan struktural dalam mendukung upaya mewujudkan Indonesia Maju 2045. Undang-Undang ini menjadi faktor penting dalam proses reformasi perpajakan karena dengan kemampuannya dalam memperluas basis pajak guna menciptakan potensi penerimaan pajak, peningkatan kepatuhan sukarela dari wajib pajak, dan perbaikan tata kelola dan administrasi perpajakan yang lebih efektif dan efisien.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) mengatur beberapa perubahan

diantaranya perubahan mengenai Undang-undang pajak penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Program Pengungkapan Sukarela (PPS), penambahan Pajak karbon, dan perubahan Undang-undang mengenai cukai. Reformasi ini dilakukan dengan tetap mengacu pada beberapa asas yang diterapkan yaitu asas keadilan, kesederhanaan, efisiensi, kepastian hukum, kemanfaatan, dan kepentingan nasional.

2.2.4 Perubahan Pajak Penghasilan

Definisi pajak penghasilan menurut Undang-Undang nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilannya yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Pajak penghasilan mencakup dua kategori yaitu pajak penghasilan atas orang pribadi dan badan hukum. Sementara menurut Suandy (2011) dalam bukunya Hukum Pajak menyatakan bahwa pajak penghasilan adalah pajak yang dapat dilakukan pemungutannya secara berulang - ulang dan berkala. Hal ini bisa dilakukan karena objek dari pajak tersebut adalah penghasilan atau kemampuan ekonomis. Sehingga, pemajakan secara berkala dalam jangka waktu baik itu masa bulan dan tahunan dapat dilakukan.

Pajak penghasilan adalah salah satu pajak yang terkena perubahan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) yaitu pada lapisan tarif dan batasan penghasilan orang pribadi. Tarif pajak pada UU HPP mengalami perubahan yaitu menjadi lima lapisan tarif dengan bertambah luasnya rentang

lapisan tarif pajak terendah yaitu lima persen yang berlaku untuk penghasilan sampai dengan Rp 60 juta per tahun dan bertambahnya tarif tertinggi 35 persen bagi penghasilan diatas Rp 5 Miliar per tahun. Penyebab dari pemberlakuan perubahan hal ini dilakukan untuk menciptakan tingkat keadilan pajak yang lebih tinggi lagi dan juga menjangkau potensi - potensi penerimaan pajak yang lebih banyak lagi dari Wajib Pajak dengan penghasilan yang sangat tinggi.

Tabel II.2 perbandingan lapisan batasan Penghasilan Kena Pajak (PhKP) antara UU Pajak Penghasilan dan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Tarif	UU Pajak Penghasilan	UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan
5%	Sampai dengan Rp50.000.0000	Sampai dengan Rp60.000.000
15%	di atas Rp50.000.000 s.d Rp250.000.000	di atas Rp60.000.000 s.d Rp250.000.000
25%	di atas Rp250.000.000 s.d Rp500.000.000	di atas Rp250.000.000 s.d Rp500.000.000
30%	di atas Rp500.000.000	di atas Rp500.000.000 s.d Rp5.000.000.000
35%	-	di atas Rp5.000.000.000

Sumber : UU no. 36 tahun 2008 dan UU no. tahun 2021 (diolah oleh penulis)

2.2.5 Pemotongan atau Pemungutan Pajak

Pajak dianggap sebagai sumbangan wajib yang harus dibayarkan oleh masyarakat. Sumbangan ini dilakukan dengan beberapa cara yaitu melalui penyeteran sendiri oleh Wajib Pajak dan melalui pemungutan atau pemotongan.

Pemberi penghasilan melakukan pemotongan dengan cara mengurangi jumlah penghasilan yang diberikan kepada penerima penghasilan, dengan begitu jumlah uang yang diterima oleh penerima penghasilan akan berkurang secara otomatis dan pemberi penghasilan memiliki kewajiban untuk menyetorkan uang hasil pemotongan pajak tersebut ke kas negara. Sementara pemungutan dilakukan oleh penerima pembayaran dengan cara meminta sejumlah lebih uang atas pembayaran yang dilakukan oleh pembeli. Dengan begitu jumlah uang yang dibayarkan menjadi bertambah yang terdiri atas uang untuk pembayaran tersebut dan uang untuk pajak sehingga uang hasil pemungutan tersebut wajib dibayarkan ke kas negara oleh penerima pembayaran. Pemotongan maupun pemungutan dilakukan saat diterimanya penghasilan, tidak menunggu rekapan akhir tahun. Hal ini dilakukan karena negara membutuhkan penerimaan saat tahun berjalan. Sehingga dalam melakukan belanja, negara bisa melakukan pembayaran dengan lancar tanpa harus menunggu akhir tahun.

Dalam melakukan pemotongan dan pemungutan, ada teori yang harus dijadikan pedoman dasar agar pemotongan dan pemungutan tersebut dilakukan dengan baik dan tidak semena - mena. Teori tersebut diungkapkan oleh Alexander Thian (2021) dalam bukunya berjudul “Hukum Pajak” diantaranya :

A. Teori Asuransi

Teori ini menjelaskan bahwa adanya tanggung jawab yang harus dilakukan oleh negara untuk menjamin kualitas serta keamanan hidup warga negara mereka termasuk harta yang dimilikinya. Dengan begitu,

rakyat memiliki kewajiban untuk membayar pajak atas jaminan kualitas hidup dan keamanan yang diberikan oleh negara tersebut.

B. Teori Kepentingan

Teori ini menjelaskan bahwa besarnya pembayaran pajak selaras dengan kepentingan yang dimiliki wajib pajak tersebut yang diperoleh dari negara. Dengan begitu, wajib pajak yang hanya memiliki kepentingan yang sedikit pada suatu negara akan membayar pajak dengan jumlah yang relatif lebih sedikit.

C. Teori Daya Pikul

Teori ini menjelaskan bahwa pajak yang dibayar harus sesuai dengan kemampuan masing - masing wajib pajak. Kemampuan ini bisa dilihat dari seberapa besar harta kekayaan yang dimiliki, penghasilan yang diterima, dan uang keluar yang dibelanjakan oleh Wajib Pajak tersebut. Sehingga semakin sedikit kemampuan yang dimiliki, juga akan semakin kecil beban pajak yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak tersebut.

D. Teori Bakti

Teori ini menjelaskan bahwa negara memiliki tugas untuk memastikan kepentingan dari masing - masing rakyatnya. Sehingga untuk menjamin tugas tersebut berjalan dengan lancar dan rakyat mendapatkan kenyamanan untuk menjalankan kepentingannya maka dibutuhkanlah biaya yang cukup besar. Sehingga atas terjaminnya kepentingan rakyat tersebut, rakyat harus memberikan timbal balik berupa bakti mereka

kepada negara. Timbal balik tersebut berupa pembayaran pajak sebagai kewajibannya kepada negara agar negara bisa menjalankan tugas tersebut.

E. Teori Daya Beli

Teori ini menjelaskan bahwa pada dasarnya, pajak bukanlah kepentingan negara melainkan kepentingan individu (rakyat) masing - masing. Karena dari pajak yang dibayarkan tersebut nantinya akan dipergunakan kembali untuk kelancaran kepentingan rakyat tersebut. Sehingga pemungutan pajak disini diibaratkan seperti “pompa” yang akan bergerak dari sumber penerimaan yang dibayarkan oleh rakyat dan nantinya akan kembali lagi kepada rakyat masing - masing untuk kelancaran kepentingannya di negara tersebut.

Selain teori tersebut, pemungutan pajak juga memiliki asas - asas yang harus ditaati. Asas tersebut dinyatakan oleh Adam Smith yang terdiri dari :

A. Equality

Asas pajak ini menjelaskan tentang kesetaraan dan keadilan yang harus dijunjung tinggi dalam proses pemungutan pajak. Tentu pemungutan ini akan disesuaikan dengan kemampuan dan manfaat dari masing - masing Wajib Pajak.

B. Certainty

Asas pajak ini menjelaskan tentang suatu ketentuan pasti yang harus ada dalam suatu peraturan tertentu yang bisa dijadikan dasar untuk

pemungutan pajak. Hal ini tentu untuk menghindari perselisihan yang terjadi antara pemerintah dengan masyarakat pembayar pajak.

C. Convenience of Payment

Asas ini menjelaskan tentang waktu yang tepat untuk melakukan pemungutan pajak. Hal ini disesuaikan dengan kenyamanan wajib pajak agar tidak menyulitkan dan memberatkannya. Sehingga pemungutan sebaiknya dilakukan saat penghasilan atau keuntungan tersebut diterima oleh Wajib Pajak.

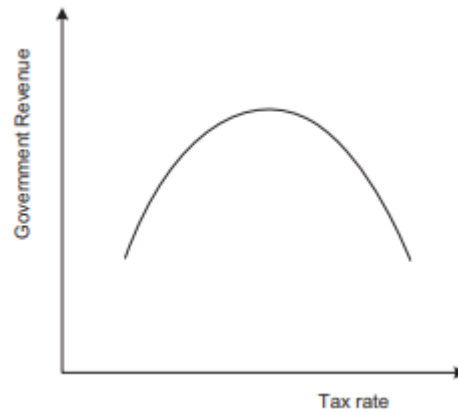
D. Economic Collection

Asas ini menjelaskan tentang biaya yang diperlukan dalam proses pemungutan pajak. Biaya ini sebaiknya dibuat tanpa memberatkan baik dari sisi pemerintah maupun wajib pajak. Sehingga biaya tersebut akan lebih baik jika bisa seminimal mungkin.

2.2.6 Tingkat Optimal Tarif Pajak

Adanya perubahan kebijakan selalu membawa dampak pada keluaran hasilnya, termasuk perubahan tarif pajak. Pada dasarnya perubahan tarif diharapkan untuk menambah pemasukan pajak sehingga dapat meningkatkan penerimaan negara. Tetapi, perubahan tarif pajak harus diperhitungkan secara matang karena belum tentu membawa penerimaan pajak menjadi lebih baik dengan kenaikan yang besar. Bahkan, kenaikan tarif yang sangat tinggi justru cenderung membuat penerimaan pajak menjadi berkurang. Hal ini dikarenakan adanya konsep pada kurva laffer.

Gambar II.1 Kurva Laffer



Sumber : Lin & Jia (2019), *Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve.*

Kurva laffer menunjukkan tingkat keoptimalan tarif pajak pada suatu negara. Ketika tarif pajak berada pada pangkal grafik, yaitu 0% maka negara juga tidak akan memiliki penerimaan pajak karena titik temu berada pada angka Rp0. Jika tarif tersebut ditinggikan sedikit demi sedikit maka akan serta menaikkan juga penerimaan pajak negara tersebut hingga pada titik tertentu. Titik tersebut disebut titik keseimbangan yang paling optimal antara tarif pajak dan penerimaan pajak pemerintah. Ketika titik keseimbangan tersebut dilewati maka pemerintah dianggap terlalu banyak menaikkan tarif dan penerimaan negara malah semakin turun. Pada saat tarif pajak 100%, tentu saja tidak ada yang mau membayar pajak. Sehingga tentu penerimaan pajak juga akan pada Rp0.