

BAB II

LANDASAN TEORI KEPATUHAN PERPAJAKAN DAN PELAYANAN PRIMA

A. Konsep Kepatuhan Perpajakan dan Pelayanan Prima

1. Kepatuhan Perpajakan

Pengertian pajak berdasarkan *Centre for Tax Policy and Administration Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) adalah “...*tax is a compulsory unrequited payment to the government*”. Yang berarti bahwa pajak merupakan pembayaran kepada pemerintah tanpa memperoleh imbalan langsung. Menurut Adriani sebagaimana dikutip Soemarso (2007,2) pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapatkan kontraprestasi langsung dan digunakan untuk pengeluaran umum. Sedangkan pengertian pajak berdasarkan Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang nomor 16 tahun 2009 yaitu:

“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.”

Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak adalah kontribusi atau pembayaran yang bersifat wajib yang diberikan masyarakat kepada negara dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara.

Menurut Waluyo (2011,13), pemerintah harus memperhatikan empat prinsip utama dalam melaksanakan pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith. Waluyo (2011,13) menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada empat prinsip utama meliputi kemudahan (*convenience*), ekonomis (*economy*), keadilan (*equality*) dan kepastian hukum (*certainty*),.

a. Kemudahan (*convenience*)

Pembayaran pajak sebaiknya dilakukan di waktu yang tidak menyulitkan wajib pajak, sebagai contoh pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*. Selain itu juga meliputi kemudahan yang berarti bahwa pemungutan pajak harus mudah sehingga tidak menyulitkan baik untuk petugas pajak maupun wajib pajak.

b. Ekonomis (*economy*)

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul oleh wajib pajak.

c. Keadilan (*equality*)

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak yang dikenakan harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Menurut Soemarso (2007,5) keadilan artinya bahwa pajak harus dibebankan kepada masing-masing subjek pajak sesuai dengan kemampuannya.

d. Kepastian hukum (*certainty*)

Penetapan pajak tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu, harus diketahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran. Kepastian hukum (*certainty*) berarti bahwa pemungutan pajak dilakukan harus sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan.. Kepastian itu diatur dengan undang-undang maupun peraturan lainnya.

Upaya untuk memahami kepatuhan pajak telah berfokus pada dua pendekatan penelitian (Verboon dan Dijke,2007). Fokus pertama adalah pada bagaimana

keinginan masyarakat untuk memaksimalkan kepentingan diri mereka sendiri, baik selaras maupun berlawanan dengan sistem pajak. Fokus kedua adalah pendekatan dengan menggunakan analisis psikologis dan sosiologis dari kepatuhan pajak (Verboon dan Dijke, 2007). Verboon dan Dijke (2007) menyatakan bahwa model ekonomi Allingham dan Sandmo mendominasi pendekatan pada fokus pertama. Berdasarkan model ekonomi Allingham dan Sandmo, seseorang akan memenuhi kewajiban perpajakannya demi menghindari sanksi dan denda perpajakan. Pada fokus kedua, interaksi antara masyarakat dan otoritas perpajakan, norma yang mempengaruhi perilaku masyarakat, dan keadilan dari sistem pajak akan mempengaruhi kepatuhan perpajakan seseorang (Verboon dan Dijke, 2007).

Seiring dengan perkembangan penelitian, selain kedua pendekatan di atas muncul pendekatan baru dalam kepatuhan perpajakan, yaitu pelayanan. James Alm (2011) dalam *Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies* menyatakan terdapat tiga paradigma dalam memahami masalah kepatuhan perpajakan yaitu *enforcement paradigm*, *service paradigm* dan *trust paradigm*. Munculnya pendekatan pelayanan diakibatkan karena pendekatan penegakan hukum tidak dapat menjelaskan dengan lengkap tentang kebijakan administrasi perpajakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan (Alm et al., 2010). James Alm, Todd Cherry, Michael Jones dan Michael McKee (2010) menyatakan bahwa:

“The traditional ‘enforcement’ paradigm of tax administration views taxpayers as potential criminals, and emphasizes the repression of illegal behavior through frequent audits and stiff penalties. However, an important trend in tax administration policies in recent years is the recognition that this paradigm is incomplete”.

Gangl et al. (2013) menyatakan bahwa kepatuhan perpajakan dipengaruhi oleh kepercayaan pada otoritas perpajakan. Kepercayaan pada otoritas perpajakan salah satunya timbul karena pemberian pelayanan yang baik dari otoritas perpajakan. Dengan pemberian pelayanan yang baik maka kepercayaan pada otoritas pajak akan timbul dan selanjutnya akan mengakibatkan kepatuhan perpajakan.

Menurut OECD (2004, 38) mengutip penelitian yang dilakukan Paul Webley (2004), alasan yang membuat ketidakpatuhan perpajakan orang pribadi dapat dikategorikan dalam lima kategori. Kelima kategori itu adalah *equity*, *oppurtunity for non-compliance*, *individual differences*, *social norms* dan *dissatisfaction with revenue authorities* (OECD 2004,38). Salah satu dari kelima kategori tersebut adalah *dissatisfaction with revenue authorities*. *Dissatisfaction with revenue authorities* merupakan akibat dari *ineffiecient* dan *unhelpul* otoritas perpajakan dalam memberikan pelayanan perpajakan.

2. Pelayanan Prima

Pendekatan *responsive regulation* yang dikemukakan oleh Braithwaite, pendekatan *multifaceted* yang dikemukakan oleh Alm dan Torgler, dan pendekatan *slippery slope framework* yang dikemukakan oleh Kirchler *et al.*, menyarankan pelayanan sebagai strategi yang menjanjikan bagi otoritas pajak untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan (Gangl *et al.*,2013). Hal yang sama disampaikan oleh Alm *et al.* (2010) bahwa pelayanan menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan perpajakan. Wajib pajak yang menerima pelayanan yang lebih baik akan lebih bersedia untuk membayar pajak mereka (Gangl *et al.*,2013).

Gangl *et al.* (2013) menyatakan bahwa administrasi perpajakan pada banyak negara telah mengalami perubahan ke arah pendekatan pelayanan, misalnya di Australia (Ayub dan Honaker, 2002), Singapura (Alm *et al.*, 2010), dan Amerika Serikat (Rainey dan Bozeman, 2000). Demikian juga di Indonesia, pemberian pelayanan kepada *stakeholder* menjadi perhatian penting dalam pelaksanaan tugas pemerintah. Kemenkeu sebagai kementerian tempat DJP bernaung telah menetapkan pelayanan prima sebagai salah satu cara untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan. Barata (2014,34) menyatakan bahwa dengan memberikan pelayanan prima kepada masyarakat, kepatuhan masyarakat akan timbul terhadap instansi pemerintah, sehingga instansi yang bersangkutan mampu menarik manfaat untuk menyelesaikan misinya.

Prawiro *et al.* (1988,99) menyatakan bahwa pelayanan akan mempengaruhi kepuasan transaksi antara pemerintah dan pembayar pajak. Dengan pelayanan yang

menimbulkan kepuasan pada pembayar pajak, maka pembayar pajak akan semakin patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Pelayanan pemerintah tersebut meliputi pemberian informasi tentang pajak, penyederhanaan sistem perpajakan, perlakuan yang adil kepada pembayar pajak dan pemberian pelayanan yang baik oleh pemerintah, sebagaimana dijelaskan berikut:

a. Pemberian informasi tentang pajak

Prawiro *et al.* (1988,99) menyatakan bahwa dengan pemberian informasi tentang pajak, baik mengenai cara pelaksanaan kewajiban perpajakan maupun penjelasan tentang pentingnya pajak akan membuat orang semakin patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya.

b. Penyederhanaan sistem perpajakan

Prawiro *et al.* (1988,100) menyatakan orang akan bergairah membayar pajak apabila mudah melaksanakannya. Kemudahan tersebut meliputi kemudahan mengisi dan memperoleh SPT, kemudahan melaporkan SPT, kemudahan memahami aturan. Seluruh kemudahan ini dapat dicapai dengan kesederhanaan sistem perpajakan.

c. Perlakuan yang adil kepada pembayar pajak

Prawiro *et al.* (1988,102) mengatakan bahwa seseorang semakin tidak patuh bila merasakan ketidakadilan. Prawiro *et al.* (1988,102) menyatakan perasaan tidak adil dapat timbul bila seseorang membayar pajak lebih tinggi dibandingkan dengan orang lain yang memiliki jumlah kekayaan relatif sama dengannya. Selain itu perasaan tidak adil juga timbul bila seseorang dikenakan pajak tidak sesuai kemampuan membayarnya. Kehadiran perasaan diperlakukan secara tidak adil akan membuat seseorang antipati terhadap pajak.

d. Pemberian pelayanan yang baik oleh pemerintah

Prawiro *et al.* (1988,103) menyatakan bahwa dengan pemberian pelayanan yang baik dari pemerintah maka wajib pajak akan merasakan manfaat tidak langsung dari pajak yang dibayarkan. Sehingga dengan demikian akan menyebabkan wajib pajak semakin patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Pandiangan (2008,26) menyatakan fasilitas pelayanan perpajakan yang disediakan DJP dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat khususnya wajib pajak adalah sebagaimana berikut:

a. Tempat Pelayanan Terpadu

Tempat Pelayanan Terpadu (TPT) merupakan tempat pelayanan perpajakan yang terintegrasi di KPP dengan menggunakan sistem komputer dalam rangka memberikan pelayanan langsung kepada wajib pajak meliputi penerimaan dan penyerahan dokumen perpajakan.

b. *Account Representative*

Account representative (AR) merupakan pegawai pada KPP yang bertugas untuk melakukan pengawasan pelaksanaan pemenuhan kewajiban wajib pajak, melayani penyelesaian hak wajib pajak dan memberikan konsultasi bila wajib pajak memerlukan informasi atau hal lainnya terkait pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan. Setiap AR memiliki *knowledge*, *skills* dan *attitude* yang telah terstandarisasi.

c. *Help Desk*

Untuk menghilangkan kebingungan dan kesulitan terkait dengan keperluan perpajakan, di setiap KPP disediakan *help desk* yang lokasinya berada di *lobby* gedung KPP atau TPT. Petugas yang ditempatkan pada *help desk* adalah petugas yang dianggap cakap, berpengetahuan perpajakan yang baik dan memiliki kemampuan komunikasi yang baik.

d. *Call Center*

Call center berfungsi untuk memberikan pelayanan melalui telepon kepada wajib pajak menyangkut konfirmasi, prosedur, peraturan, material perpajakan dan lainnya. *Call center* juga berfungsi untuk menerima *complaint* wajib pajak atas pelayanan yang diterima.

e. *Website*

Dalam rangka mempermudah akses informasi perpajakan kepada masyarakat, telah dibuat *website* perpajakan yang dikelola oleh DJP. *Website* DJP berisi seputar informasi yang terkait dengan pelaksanaan kewajiban perpajakan.

f. Pojok Pajak

Pojok pajak adalah sarana penyuluhan dan pelayanan perpajakan yang ditempatkan di pusat-pusat perbelanjaan atau tempat tertentu lainnya.

g. *e-System* Perpajakan

Dalam rangka memberikan dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, DJP telah menerapkan teknologi informasi. Beberapa *e-System* Perpajakan yang dapat dimanfaatkan masyarakat yaitu *e-Registration*, *e-SPT*, *e-Filing*, *e-Billing*.

Dalam Laporan Kinerja Kemenkeu Tahun 2015 dijelaskan bahwa salah satu misi Kemenkeu adalah mencapai tingkat kepatuhan pajak, bea dan cukai yang tinggi melalui pelayanan prima dan penegakan hukum yang ketat. DJP sebagai otoritas perpajakan telah melaksanakan pelayanan prima dalam melakukan pelayanan kepada wajib pajak. Hal ini dapat dilihat dari adanya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-84/PJ/2011 tanggal 15 November 2011 tentang Pelayanan Prima. SE-84/PJ/2011 ditujukan dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan dengan memberikan pelayanan prima kepada wajib pajak.

Boediono (2003,62) menyatakan bahwa prima berasal dari bahasa Inggris *at a premium* yang artinya mempunyai nilai tinggi. Dengan demikian pelayanan prima adalah pelayanan dengan nilai tinggi. Menurut Budiono (2003,75) pelayanan publik dinyatakan prima bila pelayanan tersebut memuaskan pelanggan. Budiono (2003,75) menyatakan bahwa kepuasan pelanggan adalah efektivitas dari sistem organisasi yang berhasil dalam memenuhi kebutuhan pelanggan. Pelanggan eksternal bagi DJP adalah wajib pajak, baik perseorangan (orang pribadi) maupun berbentuk badan (Budiono 2003, 33). Selanjutnya Budiono (2003,68) memaparkan bahwa pelayanan yang dapat memuaskan pelanggan harus mengandung sendi-sendi kesederhanaan, kejelasan dan kepastian, keamanan, keterbukaan, efisien, ekonomis, keadilan dan ketepatan waktu. Sendi-sendi pelayanan yang dapat memuaskan pelanggan tersebut sebagaimana berikut:

a. Kesederhanaan

Kesederhanaan meliputi mudah, lancar, cepat, tidak berbelit-belit, mudah dipahami dan mudah dilaksanakan.

b. Kejelasan dan kepastian

Arti kejelasan dan kepastian adalah kejelasan dan kepastian dalam hal:

- 1) Prosedur atau tatacara pelayanan;
- 2) Persyaratan pelayanan, baik teknis maupun administratif;
- 3) Unit kerja atau pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab dalam memberikan pelayanan;
- 4) Rincian biaya/tarif pelayanan dan tatacara pembayarannya;
- 5) Jangka waktu penyelesaian pelayanan;
- 6) Hak dan kewajiban, baik bagi pemberi maupun penerima pelayanan;
- 7) Pejabat yang menerima keluhan masyarakat.

c. Keamanan

Keamanan artinya bahwa dalam proses dan hasil pelayanan dapat memberikan keamanan dan kenyamanan serta dapat memberikan kepastian hukum.

d. Keterbukaan

Keterbukaan memiliki arti bahwa setiap prosedur/tatacara, persyaratan, satuan kerja/pejabat. Penanggung jawab pemberi pelayanan, waktu penyelesaian dan hal-hal lain yang berkenaan dengan pelayanan wajib diinformasikan secara terbuka agar mudah dipahami oleh masyarakat, baik diminta maupun tidak diminta.

e. Efisien

Yang dimaksud dengan efisien disini adalah:

- 1) Persyaratan pelayanan hanya dibatasi pada hal-hal yang berkaitan langsung dengan pencapaian sasaran pelayanan dengan tetap memperhatikan keterpaduan antara persyaratan dengan produk pelayanan yang diberikan;
- 2) Dicegah adanya pengulangan pemenuhan kelengkapan, persyaratan dalam hal proses pelayanannya mempersyaratkan kelengkapan persyaratan dari satuan kerja/intansi pemerintah lain yang terkait.

f. Ekonomis

Dalam pengenaan biaya pelayanan harus ditetapkan secara wajar dengan memperhatikan:

- 1) Barang atau jasa pelayanan tidak menuntut biaya yang tinggi diluar kewajiban;
 - 2) Kondisi dan kemampuan masyarakat untuk membayar;
 - 3) Ketentuan perundang-undangan yang berlaku
- g. Keadilan

Keadilan artinya pelayanan harus diusahakan seluas mungkin dengan distribusi yang merata dan diperlakukan secara adil.

h. Ketepatan waktu

Ketepatan waktu artinya dalam pelaksanaan pelayanan dapat diselesaikan dalam kurun waktu yang ditentukan.

Daryanto dan Setyobudi (2014,125) menyatakan bahwa pelayanan prima sektor publik yang dilakukan oleh pemerintah selain memenuhi kebutuhan masyarakat, juga untuk memberdayakan serta membangun kepercayaan masyarakat kepada pemerintahnya. Gangl *et al.* (2013) mengutip pernyataan Bouckaert dan van de Walle, Heintzman dan Marson yang menyatakan bahwa pelayanan yang dirasakan tidak dipandang hanya untuk memfasilitasi kerjasama dengan warga, tetapi juga untuk meningkatkan kepercayaan pada administrasi publik, politisi, dan tata kelola. Gangl *et al.* (2013) menyatakan bahwa hubungan antara pelayanan dan kepatuhan perpajakan dimediasi oleh kepercayaan pada otoritas perpajakan. Wajib pajak yang menerima pelayanan yang baik akan memiliki kepercayaan yang tinggi pada otoritas perpajakan, kepercayaan pada otoritas perpajakan akan menyebabkan wajib pajak lebih bersedia membayar pajak mereka (Gangl *et al.*, 2013).

Daryanto dan Setyobudi (2014,1) menyatakan bahwa pelayanan prima salah satunya bertujuan untuk meningkatkan kepercayaan pada institusi yang memberikan pelayanan. Pemberian pelayanan prima akan menyebabkan kepercayaan yang dimiliki penerima layanan kepada pemberi layanan semakin meningkat. SE - 84/PJ/2011 juga menjabarkan bahwa pemberian pelayanan prima akan membangun kepercayaan seluruh *stakeholder* perpajakan terhadap DJP.

Daryanto dan Setyobudi (2014,125) menyatakan bahwa kepercayaan adalah awal atau modal dari kolaborasi dan partisipasi masyarakat dalam program-program pembangunan. Dengan kepercayaan yang baik dari masyarakat, diharapkan wajib

pajak semakin patuh terhadap berbagai peraturan perpajakan yang ditetapkan. Dengan pelayanan prima maka kepercayaan pada DJP akan meningkat dan dengan peningkatan kepercayaan kepada DJP maka kepatuhan perpajakan wajib pajak akan meningkat pula.

B. Variabel Penelitian

Menurut Sugiyono (2014,38), variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh penulis untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya. Pada penelitian ini didasarkan pada hubungan antar variabel, dibedakan menjadi tiga variabel, yaitu sebagai berikut:

1. Variabel Dependen

Variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel independen. (Sugiyono 2014,39). Pada penelitian ini variabel independen yang digunakan adalah kepatuhan perpajakan.

2. Variabel Intervening/Mediator

Variabel intervening/mediator adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan variabel dependen menjadi hubungan yang tidak langsung dan tidak dapat diamati dan diukur (Sugiyono 2014,39). Pada penelitian ini variabel intervening/mediator yang digunakan adalah kepercayaan pada DJP.

3. Variabel Independen

Variabel independen merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel dependen atau variabel terikat (Sugiyono 2014,39). Pada penelitian ini variabel independen yang digunakan adalah pelayanan prima.

C. Penelitian Sebelumnya

1. Katharina Gangl, Stephan Muehlbacher, Manon de Groot, Sjoerd Goslinga, Eva Hofmann, Christoph Kogler, Gerrit Antonides, dan Erich Kirchler pada penelitian yang berjudul *“How can I help you?” Perceived Service Orientation of Tax Authorities and Tax Compliance* pada tahun 2013. Hasil penelitian mereka

menyimpulkan bahwa pelayanan memiliki pengaruh positif dan signifikan dengan kepatuhan perpajakan. Selanjutnya, hubungan antara pelayanan dan kepatuhan perpajakan dimediasi oleh kepercayaan terhadap otoritas perpajakan.

2. Augustine Ayuba, Natrah Saad dan Zaimah Zainol Ariffin pada penelitian yang berjudul *Interacting Role of Perceived Service Orientation on Work Family Conflict, Fuel Subsidy Removal and Tax Compliance Behaviour: Evidence from Nigerian SMEs* Tahun 2015 menyimpulkan bahwa pelayanan sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan perpajakan.
3. Edward Salomo Manik yang berjudul *Analisis Pengaruh Kualitas Pelayanan dan Efektivitas Pengawasan Account Representative terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan dengan Kompetensi Account Representative sebagai Variabel Moderating* pada KPP Pratama Lubuk Pakam Tahun 2014 menyimpulkan bahwa pelayanan yang diberikan memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan perpajakan.

D. Hipotesis Penelitian

Hipotesis penelitian yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H_1 : Terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara pelayanan prima dan kepatuhan perpajakan orang pribadi pada Kanwil DJP Jakarta Timur.
- H_2 : Terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara pelayanan prima dan kepercayaan pada DJP di Kanwil DJP Jakarta Timur.
- H_3 : Terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara kepercayaan pada DJP dan kepatuhan perpajakan orang pribadi pada Kanwil DJP Jakarta Timur.
- H_4 : Hubungan antara pelayanan prima dan kepatuhan perpajakan orang pribadi pada Kanwil DJP Jakarta Timur dimediasi oleh kepercayaan pada DJP.