

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Efektivitas

Efektivitas NPWP instansi pemerintah menjadi pokok bahasan pada karya tulis ini. Efektivitas sendiri merupakan suatu ukuran yang menyatakan seberapa jauh target (kuantitas, kualitas, dan waktu) telah tercapai. Di mana makin besar persentase target yang dicapai, makin tinggi efektivitasnya (Hidayat, 1986). Pengukuran tingkat efektivitas NPWP instansi pemerintah, dapat dilihat dari 2 sudut pandang yakni dari sisi pengguna dan penyedia. Dalam hal ini yang dimaksud dengan pengguna adalah instansi pemerintah selaku pemegang NPWP instansi pemerintah. Sementara untuk sisi penyediannya adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku perumus serta pelaksana kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan di Negara Indonesia. Efektivitas dari sisi pengguna dapat diukur melalui seberapa puas wajib pajak akan layanan yang diperoleh terkait penggunaan NPWP instansi pemerintah. Di lain sisi, efektivitas penggunaan NPWP instansi pemerintah dapat diukur melalui bagaimana kondisi *Master File* Wajib Pajak (MFWP) setelah ditetapkannya PMK 231 serta kepatuhan pajak para WP setelah PMK berlaku.

2.2 Nomor Pokok Wajib Pajak

Nomor pokok wajib pajak yang berikutnya lebih dikenal sebagai NPWP merupakan nomor yang diberikan kepada wajib pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenalan diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Hal ini merupakan bunyi dari pasal 1 ayat 6 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan.

Sebagaimana tertulis dalam pasal 2 ayat 1 UU KUP, Setiap wajib pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Persyaratan subjektif didefinisikan sebagai persyaratan yang sesuai dengan ketentuan mengenai subjek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 1984 dan perubahannya. Sementara persyaratan objektif merupakan persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau diwajibkan untuk melakukan pemotongan/pemungutan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 1984 dan perubahannya.

NPWP difungsikan sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenalan diri atau identitas wajib pajak. Nomor ini terdiri atas 15 digit angka di mana 9 digit pertama mengandung informasi wajib pajak, sementara 6 sisanya merupakan informasi kode administrasi. Oleh karena

itu, setiap wajib pajak hanya diberikan satu Nomor Pokok wajib pajak. Selain itu, NPWP juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam penggolongannya, NPWP dibedakan menjadi 3 jenis yakni NPWP pribadi, NPWP badan, dan NPWP khusus instansi pemerintah yang sebelumnya dikenal sebagai NPWP bendahara.

2.2.1 NPWP Pribadi

NPWP Pribadi merupakan nomor identitas terkait perpajakan yang diberikan kepada setiap orang yang mempunyai penghasilan di Indonesia. Penghasilan yang dimaksud dalam hal ini adalah penghasilan dari pekerjaan, penghasilan dari pekerjaan bebas, dan penghasilan dari usaha. Pemilik NPWP Pribadi wajib melaporkan SPT Tahunan.

2.2.2 NPWP Badan

NPWP Badan adalah nomor identitas terkait perpajakan yang diberikan kepada perusahaan atau badan usaha yang mempunyai penghasilan di Indonesia. Badan dalam hal ini meliputi badan milik pemerintah dan badan milik swasta. Pemilik NPWP Badan wajib melaporkan SPT Masa dan SPT Tahunan.

2.2.3 NPWP Instansi Pemerintah (NPWP khusus)

NPWP instansi pemerintah merupakan sarana bagi instansi pemerintah dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Instansi pemerintah yang dimaksud meliputi instansi pemerintah pusat, instansi pemerintah daerah, dan instansi pemerintah desa, yang melaksanakan kegiatan pemerintahan serta memiliki kewenangan dan tanggung jawab penggunaan anggaran. NPWP instansi pemerintah merupakan bentuk eskalasi dari NPWP bendahara pemerintah. Untuk

mempermudah penyebutan, dalam karya tulis ini NPWP Instansi Pemerintah akan lebih sering disebut dengan NPWP IP. NPWP ini bersifat khusus sehingga tidak dapat digolongkan ke dalam jenis pribadi maupun badan karena pada dasarnya NPWP instansi pemerintah tidak wajib melaporkan SPT Tahunan, melainkan hanya melaporkan SPT Masa.

2.3 Eskalasi NPWP Bendahara menjadi NPWP Instansi Pemerintah

Eskalasi NPWP bendahara menjadi NPWP instansi pemerintah merupakan fokus dari PMK 231/PMK.03/2019. PMK ini mengatur tentang tata cara pendaftaran dan penghapusan NPWP, pengukuhan dan pencabutan PKP, serta pemotongan dan/atau pemungutan, penyeteroran, dan pelaporan pajak bagi instansi pemerintah. Sebelumnya NPWP melekat pada jabatan bendahara. Namun setelah PMK ini terbit, NPWP melekat pada satuan kerja anggaran instansi pemerintah. Latar belakang dilakukannya eskalasi ini telah dipaparkan pada bagian latar belakang karya tulis ini. Dengan pemberlakuan PMK ini, DJP secara jabatan:

- 1) Menghapus NPWP bendahara pengeluaran, bendahara penerimaan, dan bendahara desa.
- 2) Mencabut PKP bendahara penerimaan.
- 3) Menerbitkan NPWP baru untuk seluruh instansi pemerintah
- 4) Mengukuhkan PKP secara jabatan bagi bendahara penerimaan yang telah dikukuhkan PKP sebelum pemberlakuan PMK ini.

Di lain sisi, instansi pemerintah wajib melakukan penyampaian perubahan data ke KPP, pengajuan sertifikat elektronik, dan aktivasi akun PKP bagi instansi pemerintah yang telah dikukuhkan PKP. Dengan adanya eskalasi ini diharapkan

dapat membenahi *Master File* Wajib Pajak (MFWP) yang sebelumnya tidak menggambarkan kondisi sebenarnya. Selain itu efektivitas dan efisiensi diharapkan dapat meningkat seiring dengan penggunaan NPWP instansi pemerintah.

2.4 Kewajiban Perpajakan Instansi Pemerintah

Dalam hal kewajiban perpajakan, instansi pemerintah memiliki 4 kewajiban berupa kewajiban pendaftaran untuk memperoleh NPWP instansi pemerintah, kewajiban potong dan/atau pungut, kewajiban penyetoran atas pajak yang telah dipotong/pungut, serta kewajiban pelaporan.

2.4.1 Kewajiban Pendaftaran

Kewajiban pendaftaran NPWP merupakan langkah awal instansi pemerintah yang dapat menimbulkan kewajiban-kewajiban ikutan lainnya. Kewajiban ini dilakukan oleh seluruh instansi pemerintah di Indonesia yang meliputi instansi pemerintah pusat, instansi pemerintah daerah, dan instansi pemerintah desa. Ketiganya wajib mendaftarkan diri pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan instansi pemerintah menurut keadaan yang sebenarnya dengan terlebih dahulu mengajukan permohonan secara elektronik atau tertulis yang dilampiri dengan dokumen yang disyaratkan.

Untuk instansi pemerintah pusat, kewajiban pendaftaran dilakukan oleh kepala instansi pemerintah pusat, Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), atau pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan. Untuk instansi pemerintah daerah, kepala instansi pemerintah daerah atau pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan merupakan penanggung jawab dalam urusan ini. Sementara untuk

instansi pemerintah desa dilakukan oleh kepala desa atau perangkat desa yang melaksanakan pengelolaan desa berdasarkan keputusan kepala desa. Dalam hal instansi pemerintah telah selesai mendaftarkan diri akan diberikan NPWP di tempat kedudukan dan tidak terdapat NPWP Cabang. NPWP ini digunakan oleh PA/KPA, PPSPM, bendahara, atau kepala urusan keuangan.

Dokumen yang perlu dilampirkan untuk mengajukan permohonan pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) bagi instansi pemerintah meliputi:

- 1) fotokopi dokumen penunjukan sebagai:
 - a. kepala instansi pemerintah pusat, kuasa pengguna anggaran, atau pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan pada instansi pemerintah pusat, untuk instansi pemerintah pusat;
 - b. kepala instansi pemerintah daerah atau pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan pada satuan kerja perangkat daerah, untuk instansi pemerintah daerah; atau
 - c. kepala desa atau perangkat desa yang melaksanakan pengelolaan keuangan desa berdasarkan keputusan kepala desa, untuk instansi pemerintah desa;
- 2) fotokopi dokumen identitas diri orang pribadi yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada angka 1, yaitu kartu NPWP;
- 3) fotokopi dokumen penunjukan bendahara pengeluaran, bendahara penerimaan, dan/atau kepala urusan keuangan desa; dan
- 4) fotokopi dokumen identitas diri orang pribadi yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada angka 3, yaitu kartu NPWP.

Jika dokumen yang dipersyaratkan telah terpenuhi, pendaftaran dapat disampaikan secara tertulis ke KPP atau KP2KP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan instansi pemerintah. Penyampaian ini dapat dilakukan secara langsung, melalui pos dengan bukti pengiriman surat, atau melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat.

2.4.2 Kewajiban Potong dan/atau Pungut

2.4.2.1 PPh (Pajak Penghasilan)

Bendaharawan dalam hal potong/pungut pajak berkewajiban untuk memotong/memungut

- 1) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 4 (2);
- 2) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 15;
- 3) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21;
- 4) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22;
- 5) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23; dan
- 6) Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 26.

Pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) atau sering disebut dengan pajak final dilakukan atas pembayaran untuk persewaan tanah dan/atau bangunan, pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, hadiah undian, serta pembelian barang atau penggunaan jasa dari WP yang memiliki peredaran bruto tertentu (PP 23/2018).

Pemotongan PPh Pasal 15 dilakukan kepada WP tertentu atas imbalan jasa pelayaran dalam negeri, imbalan jasa penerbangan dalam negeri, atau imbalan jasa pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri.

Pemotongan PPh Pasal 21 merupakan pemotongan PPh atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dibayarkan kepada WP orang pribadi dalam negeri.

Pemungutan PPh Pasal 22 yaitu pemungutan PPh sehubungan dengan pembayaran atas pembelian/pengadaan barang. Perlu diketahui bahwa Pemungutan PPh Pasal 22 tidak dilakukan untuk:

- 1) transaksi yang jumlahnya paling banyak Rp2.000.000,00 (dua juta rupiah) tidak termasuk PPN dan bukan merupakan pembayaran yang dipecah;
- 2) pembayaran dengan kartu kredit pemerintah atas belanja instansi pemerintah pusat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai tata cara pembayaran dan penggunaan kartu kredit pemerintah;
- 3) pembayaran untuk pembelian bahan bakar minyak, bahan bakar gas, pelumas, benda-benda pos atau pemakaian air dan listrik;
- 4) pembayaran untuk pembelian barang sehubungan dengan penggunaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS);
- 5) pembayaran untuk pembelian gabah dan/atau beras;
- 6) pembayaran untuk pembelian barang/jasa dari WP dengan peredaran bruto tertentu (PP 23/2018);
- 7) pembayaran untuk pembelian barang dari WP SKB potput. SKB sendiri merupakan Surat Keterangan Bebas pemotongan pajak.

Pemotongan PPh Pasal 23 yaitu pemotongan PPh atas penghasilan yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya kepada wajib pajak dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap berupa:

- 1) bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- 2) royalti;
- 3) hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong PPh Pasal 21;
- 4) sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali yang telah dikenai PPh Pasal 4 ayat (2); dan
- 5) imbalan sehubungan dengan jasa yang pembayarannya dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) yang telah dipotong PPh Pasal 21.

Pemotongan PPh Pasal 26 dikenakan atas penghasilan yang dibayarkan kepada wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap berupa:

- 1) bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- 2) royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- 3) imbalan sehubungan dengan Jasa, pekerjaan, dan kegiatan; dan/atau
- 4) hadiah dan penghargaan.

2.4.2.2 PPN dan PPnBM

Bendaharawan memiliki kewajiban dalam memungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) & Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah (PPnBM) atas pengadaan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP). Namun, bendaharawan tidak perlu melakukan pemungutan PPN & PPnBM atas:

- 1) pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp2.000.000,- tidak termasuk PPN dan bukan merupakan pembayaran dipecah;
- 2) pembayaran menggunakan Kartu Kredit Pemerintah;
- 3) pembayaran untuk pengadaan tanah;
- 4) pembayaran untuk penyerahan BBM & bahan bakar minyak oleh Pertamina;
- 5) penyerahan jasa telekomunikasi oleh perusahaan telekomunikasi;
- 6) pembayaran atas jasa angkutan udara yang diserahkan oleh perusahaan penerbangan; dan
- 7) pembayaran kepada yang mendapat fasilitas PPN tidak dipungut/dibebaskan.

2.4.3 Kewajiban Penyetoran

Penyetoran pajak ke kas negara atas pemotongan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah (PPnBM) merupakan salah satu kewajiban instansi pemerintah pemegang NPWP instansi pemerintah. Kegiatan penyetoran ini diawali dengan mengisi Surat Setoran Pajak yang biasa disebut SSP, lalu membuat kode *billing* berdasarkan data SSP, dan diakhiri dengan menyetorkan pajak ke bank persepsi/pos persepsi. Pengisian SSP dilakukan melalui tempat pembayaran yang ditunjuk Menteri Keuangan seperti bank persepsi/kantor pos persepsi. SSP sendiri merupakan bukti pembayaran atau penyetoran pajak oleh WP dengan menggunakan formulir atau dengan cara lainnya ke kas negara. Namun pada era MPN G2, WP dapat melakukan setoran pajak secara elektronik menggunakan Surat Setoran Elektronik (SSE) dengan cara mengakses e-

billing DJP. Untuk pembuatan kode *billing*, terdapat dua saluran yang dapat diakses oleh wajib pajak. DJP menyediakan *billing-djp* pada KPP/KP2P, *billing-batchdjp* untuk pembuatan kode *billing* masal, dan DJP Online untuk saluran yang pertama. Untuk saluran lainnya yakni non-DJP & internet dapat diakses melalui <https://mpn.kemenkeu.go.id>, petugas bank/pos persepsi, internet *banking* tertentu, dan penyedia jasa aplikasi perpajakan seperti Onlinepajak. Setelah kode *billing* diperoleh wajib pajak, pembayaran *billing* pajak dapat dilakukan ke rekening kas negara melalui ATM, internet *banking*, EDC, *mobile banking*, atau pada loket bank/pos persepsi.

Penyetoran PPh, PPN, & PPnBM memiliki jangka waktu penyetoran. Untuk instansi pemerintah pusat & daerah memiliki batas maksimal 7 hari setelah tanggal pembayaran dengan mekanisme uang persediaan. Namun batas waktu penyetoran menjadi pada hari yang sama dengan tanggal pembayaran jika menggunakan mekanisme langsung. Sementara untuk instansi pemerintah desa, jangka waktu penyetorannya adalah maksimal tanggal 10 bulan berikutnya setelah tanggal pembayaran.

2.4.4 Kewajiban Pelaporan

Pelaporan pajak merupakan kewajiban terakhir WP instansi pemerintah. Pelaporan pajak dilakukan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT). Jenis SPT yang wajib dilaporkan oleh instansi pemerintah meliputi SPT Masa PPh Pasal 21/26, SPT Masa PPh Unifikasi bagi instansi pemerintah, dan SPT Masa PPN bagi PKP instansi pemerintah. Pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21/26 dan SPT Masa PPh Unifikasi memiliki jangka waktu pelaporan yakni paling lama tanggal 20 bulan

berikutnya. Sementara untuk SPT Masa PPN paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir. Sebelumnya ketika kewajiban perpajakan masih melekat pada bendahara, pelaporan pajak dilakukan terpisah untuk setiap jenis pajaknya sehingga cukup membingungkan WPIP dalam melaporkan pajak karena setiap SPT memiliki karakteristik yang berbeda satu sama lain. Penggunaan NPWP IP ini seakan menjadi solusi bagi WPIP agar dapat melaporkan pajak dengan mudah dan efisien.

2.5 Teori Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak (*tax compliance*) adalah tindakan prosedural dan administratif yang diperlukan untuk memenuhi kewajiban wajib pajak berdasarkan aturan pajak yang berlaku (Rogers-Glabush, 2015). Secara sederhana kepatuhan ini dapat dimaknai sebagai suatu perilaku dari wajib pajak dalam memenuhi semua kewajiban dan melaksanakan hak perpajakannya (Waluyo, 2020). Umumnya kepatuhan pajak dibagi menjadi dua jenis yakni kepatuhan secara formal dan kepatuhan secara material. Kepatuhan secara formal menilai sejauh mana wajib pajak patuh terhadap persyaratan prosedural dan administrasi pajak, termasuk mengenai ketepatan waktu dalam pelaporan serta pembayaran pajak. Sementara kepatuhan material menilai sejauh mana wajib pajak dapat menghitung dengan benar nilai pajak yang dibayarkan. Semenjak bahasan pada karya tulis ini terkait efektivitas NPWP instansi pemerintah di mana hal ini erat kaitannya dengan administrasi perpajakan maka kepatuhan yang relevan dibahas ke depannya adalah kepatuhan secara formal.

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku eselon satu di bawah Kementerian Keuangan Republik Indonesia yang mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan, menggunakan tiga indikator dalam menilai kepatuhan pajak. Tiga indikator tersebut meliputi kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri, kepatuhan wajib pajak untuk melaporkan surat pemberitahuan (SPT) secara benar, lengkap, dan jelas, serta kepatuhan dalam pembayaran piutang perpajakan (Asmarani, 2020). Ketiganya digunakan oleh DJP sebagai dasar untuk menganalisis risiko kepatuhan wajib pajak sehingga skema pilihan perlakuan untuk wajib pajak berdasarkan perilaku kepatuhan WP dapat disusun dengan lebih baik.