

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Pajak

Cambridge Dictionary menyebutkan, “*Tax is an amount of money paid to the government that is based on your income or the cost of goods or services you have bought.*”. Dari pengertian tersebut, pajak yang dibayarkan kepada pemerintah dihitung berdasarkan penghasilan atau biaya yang dikeluarkan saat mengonsumsi barang dan/atau jasa.

Lebih jelas lagi, Seligman (1925) dalam buku *Essays in Taxation* menguraikan definisi pajak sebagai berikut: “*Tax as a compulsory contribution from the person, to the government to depray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred.*”. Penjelasan Prof. Edwin R.A. Seligman tersebut dapat diartikan bahwa pajak adalah kontribusi wajib dari seseorang kepada pemerintah tanpa memperoleh imbalan dan manfaat secara langsung untuk dimanfaatkan dalam pembiayaan kepentingan bersama.

Dalam buku terjemahan *De Over Heidsmiddelen Van Indonesia*, Feldmann (2006) juga mengemukakan bahwa:

Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada pengusaha (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Di Indonesia sendiri, UU HPP Bab I Pasal 1 menjelaskan definisi pajak sebagai berikut:

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.

Penjelasan pajak menurut UU HPP memiliki penafsiran yang sama dengan definisi pajak yang disampaikan oleh Seligman dan Feldmann, yaitu pajak merupakan kontribusi wajib kepada pemerintah yang dipaksakan tanpa memperoleh kontraprestasi dan dimanfaatkan untuk membiayai kepentingan orang banyak.

2.2 Kepatuhan dan Penerimaan Pajak

Penerimaan negara dari sektor pajak sangat berkaitan erat dengan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Dalam *Oxford Learner's Dictionaries*, kata “*compliance*” didefinisikan sebagai “*the practice of obeying rules or requests made by people*”. Hal ini berarti bahwa kepatuhan adalah sebuah tindakan dalam mematuhi kehendak atau aturan yang dibuat oleh manusia.

Berbicara mengenai perpajakan, kepatuhan Wajib Pajak secara umum ialah suatu tindakan taat dan sadar untuk tertib membayar dan melaporkan kewajiban perpajakan, serta menjadikan pajak sebagai dasar dalam memutuskan strategi dan tindakan berkaitan dengan hak dan kewajiban perpajakan (Agun et al., 2022). Pendapat lain menyebutkan bahwa kepatuhan pajak merupakan kemampuan dan keinginan para Wajib Pajak untuk mematuhi undang-undang pajak,

menyatakan pendapatan yang benar setiap tahun, dan membayar jumlah pajak yang tepat waktu (Hassan, 2021).

Sementara itu, penerimaan pajak secara harfiah dapat dijabarkan dari kata “*revenue*” yang didefinisikan dalam *Oxford Learner’s Dictionaries* sebagai “*the money that a government receives from taxes or that an organization, etc. Receives from its business.*”. Lebih lanjut lagi, *OECD Library* menjelaskan bahwa *tax revenue* adalah pendapatan atau penerimaan yang dihimpun dari pajak atas penghasilan dan keuntungan, kontribusi jaminan sosial, konsumsi barang dan jasa, hak kepemilikan dan pengalihan harta, serta pajak lainnya.

Rahayu (2017) menyebutkan bahwa pajak pusat, bea dan cukai, pajak daerah dan retribusi daerah, serta penerimaan lain bukan dari pajak yang dipungut pemerintah merupakan penerimaan pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian Hutagaol (2007) yang menjelaskan penerimaan pajak sebagai perolehan sumber penerimaan secara berkelanjutan yang dapat dioptimalkan sesuai kondisi atau kebutuhan pemerintah dan masyarakat. BPS juga menyebutkan bahwa penerimaan perpajakan di Indonesia merupakan semua penerimaan negara yang terdiri dari pendapatan pajak dalam negeri dan pendapatan pajak perdagangan internasional.

2.3 Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)

Devano dan Rahayu (2006) mendefinisikan pengertian pengampunan pajak atau *tax amnesty* sebagai berikut:

Tax amnesty adalah kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk menstimulasi penerimaan pajak dan kesempatan bagi Wajib Pajak yang tidak patuh menjadi Wajib Pajak patuh. Sehingga diharapkan akan memicu pertumbuhan kepatuhan sukarela Wajib Pajak di masa yang akan datang.

Pendapat lain disampaikan oleh Murdani Aritonang (2020) yang menjelaskan bahwa:

Tax amnesty adalah kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang yang tidak akan dikenai sanksi administrasi atau pidana di bidang perpajakan dan kebijakan ini diberikan dalam waktu yang terbatas guna meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Selanjutnya, pengampunan pajak menurut Borgne dan Baer (2008) dalam buku *Tax Amnesty: Theory, Trends, and Some Alternatives* yang diterbitkan IMF didefinisikan sebagai berikut:

A tax amnesty can be defined as a limited-time offer by the government to a specified group of taxpayers to pay a defined amount, in exchange for forgiveness of a tax liability (including interest and penalties), relating to a previous tax period (s), as well as freedom from legal prosecution.

Dari definisi tersebut, dapat diartikan bahwa pengampunan pajak adalah tawaran pemerintah kepada Wajib Pajak dalam jangka waktu yang terbatas untuk membayar jumlah tertentu atas pengampunan kewajiban perpajakan periode sebelumnya termasuk bunga dan denda, serta dapat bebas dari tuntutan hukum.

Borgne dan Baer (2008) menyebutkan bahwa amnesti umumnya terbagi menjadi dua kategori, yaitu keuangan dan hukum. Pengampunan pajak berarti pengurangan (secara riil) kewajiban perpajakan yang belum atau tidak dilaporkan sebagaimana ditetapkan oleh undang-undang. Pengurangan tersebut dapat dilaksanakan melalui berbagai tindakan, misalnya dengan pengurangan atau pembatalan bunga dan denda terutang atas pajak yang tidak dilaporkan atau keseluruhan kewajiban perpajakan serta pembebasan hukum perdata dan pidana.

Namun demikian, apabila ditinjau secara teoritis, dampak pelaksanaan *tax amnesty* pada akhirnya hanya terbatas pada kepatuhan pajak yang tidak dapat dijamin secara pasti baik jangka panjang maupun jangka pendek. Dari sisi keuangan dan fiskal, penerimaan negara yang diperoleh dari pelaksanaan pengampunan pajak juga tidak dapat dipastikan baik untuk jangka pendek maupun jangka panjang (Borgne & Baer, 2008).

2.4 Program Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure Program*)

Direktorat Jenderal Pajak (2022) menyampaikan bahwa Program Pengungkapan Sukarela atau *Voluntary Disclosure Program* (VDP) adalah sebagai berikut: “pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak untuk melaporkan atau mengungkapkan kewajiban perpajakan yang belum dipenuhi secara sukarela melalui pembayaran PPh berdasarkan pengungkapan harta.” Pelaksanaan PPS ini merupakan salah satu upaya untuk meningkatkan kepatuhan sukarela WP yang didasarkan atas asas kesederhanaan, kepastian hukum, dan kemanfaatan.

Menurut Hasanah et al. (2021), PPS adalah kesempatan bagi Wajib Pajak untuk melakukan pelaporan dan pengungkapan harta yang tidak atau belum sepenuhnya dilaporkan dalam program *Tax Amnesty* (Pengampunan Pajak) dan pembayaran PPh berdasarkan pengungkapan harta yang belum dilaporkan dalam SPT Tahunan tahun pajak 2020. Hal yang melatarbelakangi pelaksanaan PPS adalah adanya peserta TA yang tidak atau belum mendeklarasikan seluruh harta saat pengampunan pajak dan dapat dikenai PPh final dengan tarif lebih tinggi ditambah sanksi sebesar 200% apabila ditemukan oleh DJP (Mahroza, 2022).

Ketentuan umum dalam UU HPP mengatur PPS menjadi 2 kebijakan, yaitu PPS Kebijakan I dan PPS Kebijakan II. Tarif yang digunakan dalam pelaksanaan PPS memiliki perbedaan berdasarkan kategori aset atau harta yang diungkapkan. Rincian tarif sesuai dengan aset yang diungkap pada PPS Kebijakan I dan II dijelaskan dalam Tabel II.1.

Tabel II.1 Tarif PPS Kebijakan I dan PPS Kebijakan II

Keterangan	Tarif	
	I	II
Harta deklarasi luar negeri (tetap di luar negeri/tidak dimasukkan ke Indonesia)	11%	18%
Repatriasi harta dari luar negeri dan harta dalam negeri yang tidak diinvestasikan ke sektor tertentu	8%	14%
Repatriasi harta dari luar negeri harta dalam negeri yang diinvestasikan ke sektor tertentu	6%	12%

Sumber : Diolah dari bahan sosialisasi DJP

Hal yang perlu diperhatikan lebih lanjut adalah adanya beberapa syarat dan ketentuan khusus untuk PPS Kebijakan II, yaitu sebagai berikut:

1. Tidak sedang diperiksa atau diperiksa bukti permulaan untuk tahun pajak 2016, 2017, 2018, 2019, dan 2020;
2. Tidak sedang dilakukan penyidikan, dalam proses peradilan atau sedang menjalani tindak pidana di bidang perpajakan;
3. Menyampaikan SPT Tahunan PPh OP 2020; dan
4. Mencabut permohonan restitusi upaya hukum tahun pajak 2016 s.d. 2020 (PPh, PPh Pot/Put, PPN).

Tabel II.2 menjelaskan ketentuan umum pada PPS Kebijakan I dan II, antara lain mengenai periode pelaksanaan, peserta atau subjek yang berhak mengikuti PPS, objek apa saja yang diungkapkan, manfaat yang diperoleh peserta

kegiatan PPS, serta konsekuensi yang diterima Wajib Pajak yang kurang atau tidak mengungkapkan harta pada pelaksanaan PPS.

Tabel II.2 Ketentuan Umum PPS Kebijakan I dan PPS Kebijakan II

No.	Keterangan	PPS Kebijakan I	PPS Kebijakan II
1	Masa Berlaku	1 Januari 2022 s.d. 30 Juni 2022	1 Januari 2022 s.d. 30 Juni 2022
2	Subjek	WP Orang Pribadi dan Badan peserta TA	WP Orang Pribadi
3	Basis Pengungkapan	Harta per 31 Desember 2015 yang belum diungkap pada saat mengikuti TA	Harta yang diperoleh tahun 2016 s.d. 2020 yang belum dilaporkan dalam SPT Tahunan 2020
4	Manfaat	Tidak dikenai sanksi berdasarkan Pasal 18 ayat (3) UU TA	Tidak diterbitkan ketetapan untuk kewajiban 2016 s.d. 2020, kecuali ditemukan harta kurang diungkap.
5	Konsekuensi Kurang Ungkap Harta	(Tarif PP-36/2017 x Harta Baru) + Sanksi UU TA	(30% x Harta Baru) + Sanksi KUP

Sumber : Diolah dari bahan sosialisasi DJP

2.5 Persepsi Wajib Pajak

Dalam terminologi umum, persepsi didefinisikan sebagai cara seseorang melihat dan berpikir tentang sesuatu, cara seseorang melihat hal-hal di sekitar dengan indra penglihatan, pendengaran, dll., serta kemampuan alami untuk memahami atau memperhatikan hal-hal dengan cepat (*Longman Dictionary of Contemporary English*).

Ilmu filsafat, psikologi, dan ilmu kognitif, menyebutkan bahwa persepsi adalah proses mencapai kesadaran atau memahami informasi sensorik. Kata "persepsi" berasal dari bahasa Latin *perceptio*, *percipio*, yang berarti menerima,

mengumpulkan, tindakan untuk memperoleh kepemilikan, dan penangkapan makna dengan pikiran atau indra (Qiong, 2017). Persepsi secara luas dapat didefinisikan sebagai cara seseorang melihat, mengerti, mengenali, memahami, dan menafsirkan suatu objek tertentu (Praj, 2016).

Dalam dunia perpajakan, faktor penting yang sangat mendukung pembentukan persepsi Wajib Pajak terhadap perpajakan adalah rasa percaya kepada pemerintah dalam melaksanakan kebijakan perpajakan (Ningtyas & Aisyaturahmi, 2022). Kepercayaan Wajib Pajak akan sangat mempengaruhi dukungan terhadap program dan kebijakan perpajakan yang dicanangkan pemerintah. Persepsi Wajib Pajak terhadap sistem dan hukum perpajakan di Indonesia yang terlaksana dengan baik akan meningkatkan rasa kepercayaan terhadap pemerintah sehingga mampu menstimulasi kepatuhan Wajib Pajak (Dewi dan Diatmika, 2020).

Persepsi positif pada kebijakan perpajakan akan sangat berpengaruh pada perilaku Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sedangkan persepsi negatif akan cenderung menunjukkan ketidakpatuhan terhadap kewajiban perpajakan (Ningtyas & Aisyaturahmi, 2022). Persepsi Wajib Pajak dapat terbentuk melalui proses dan tahapan yang didukung dengan faktor internal seperti pengetahuan terkait kebijakan perpajakan dan faktor eksternal seperti pendapat atau masukan dari kerabat terdekat.

2.6 Efektivitas Penerimaan Pajak

Istilah efektivitas secara teoritis merupakan tolok ukur dari pencapaian realisasi hasil terhadap suatu tujuan atau target yang sudah ditentukan sebelumnya. Upaya dan kegiatan dapat dikatakan efektif apabila tujuan yang ditetapkan dapat

tercapai atau bahkan terlampaui. Jika dihubungkan dengan penerimaan pajak, maka efektivitas penerimaan pajak dapat diartikan sejauh mana kemampuan kantor pajak merealisasikan target penerimaan pajak.

Penerimaan pajak sendiri merupakan ukuran kesanggupan administrasi perpajakan untuk memenuhi target penerimaan pajak berdasarkan penerimaan pajak yang terealisasi. Fungsi administrasi perpajakan dalam hal ini dilakukan oleh kantor pajak dan unit vertikal di bawah otoritas pajak. Efektivitas penerimaan pajak artinya sejauh mana target penerimaan pajak dapat dipenuhi kantor pajak (Listyaningtyas, 2012). Hal ini sejalan dengan pendapat Permana (2020) yang menyebutkan bahwa efektivitas pajak adalah hasil penghitungan pajak yang dipungut dibandingkan dengan potensi atau target penerimaan pajak tersebut.

2.7 Hubungan Pengampunan Pajak dan Penerimaan Pajak

Pembuat kebijakan memandang pengampunan pajak sebagai tindakan yang efisien, karena dapat meningkatkan penerimaan pajak dalam waktu relatif singkat tanpa mengubah strukturnya (tarif dan basis pajaknya). Selain itu, pengampunan pajak juga dapat dimanfaatkan untuk pemerataan pengenaan pajak pada warga negara yang sebelumnya menghindari pajak dengan orang-orang yang taat pajak. Dengan kenaikan penerimaan pajak dalam waktu singkat tanpa mengubah strukturnya (tarif dan basis pajaknya), program pengampunan pajak dipandang menjadi suatu ukuran kebijakan yang efisien dan adil, karena penerimaan juga dihimpun dari Wajib Pajak yang semula melakukan penghindaran pajak. Hal ini diharapkan dapat meningkatkan keadilan horizontal, karena secara garis besar para penghindar pajak akan lebih patuh pada tarif pajak efektif yang

lebih rendah. Dengan demikian, akhirnya beberapa program pengampunan pajak dirancang dengan tujuan ekonomi makro yang lebih luas, seperti repatriasi modal (Borgne & Baer, 2008).

Borgne dan Baer (2008) juga menyebutkan bahwa ada beberapa kesulitan mendasar dalam menilai efektivitas pelaksanaan pengampunan pajak, tidak terkecuali karena banyak faktor lain yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dan kinerja penerimaan pajak. Faktor-faktor tersebut antara lain kinerja ekonomi makro secara keseluruhan, struktur sistem pajak, dan efektivitas administrasi perpajakan.

Kebanyakan negara berkembang kurang optimal dalam menyusun dan menganalisis statistik yang berkaitan dengan program pengampunan pajak secara sistematis, termasuk dampaknya terhadap kepatuhan pajak. Dalam penilaian efektivitas program pengampunan pajak, program yang digabungkan dengan upaya reformasi struktural, misalnya administrasi pendapatan dan kebijakan pajak harus dibedakan dengan program pengampunan pajak yang berdiri sendiri.

Peningkatan tingkat kepatuhan dapat dicapai melalui peningkatan biaya dan pengurangan manfaat penggelapan pajak. Dari sisi biaya, cara efektif yang dapat dilakukan adalah melalui pendapatan reformasi administrasi dan hukum, seperti meningkatkan kapasitas deteksi penghindaran, kekuatan penegakan hukum, dan denda. Sementara dari sisi manfaat, langkah efektif yang dapat diambil adalah melalui reformasi kebijakan pajak, misalnya tarif pajak marjinal yang lebih rendah dan sistem pajak progresif yang lebih kondusif untuk keadilan dan pemerataan (Borgne & Baer, 2008).

Kebijakan PPS tentu saja tidak lepas dari teori pengampunan pajak yang sudah banyak dibahas oleh peneliti terdahulu. Penelitian yang dilakukan oleh Finrely dan Ardiansyah (2022) menyimpulkan bahwa kebijakan perpajakan pada PPS dapat memacu pertumbuhan investasi dan tingkat penerimaan negara, tetapi tidak berpengaruh pada kepatuhan sukarela Wajib Pajak karena sanksi yang rendah menyebabkan otoritas pajak dipandang lemah dalam menegakkan hukum. Di sisi lain, hasil penelitian Ningtyas & Aisyaturahmi (2022) menunjukkan bahwa PPS memberikan pengaruh positif bagi persepsi Wajib Pajak. Penelitian Ningtyas & Aisyaturahmi (2022) juga menyimpulkan bahwa tingkat kepercayaan kepada pemerintah berbanding lurus dengan hubungan PPS terhadap persepsi Wajib Pajak. Hal ini didukung dengan hasil penelitian oleh Waruwu dan Sudjiman (2022) yang menyatakan bahwa PPS berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak, yaitu terbukti bahwa Wajib Pajak akan lebih patuh melalui PPS.

Apabila dilihat dari sisi penerimaan pajak, studi yang dilakukan Mahroza (2022) di KPP Pratama Medan Timur menunjukkan bahwa PPS dapat meningkatkan penerimaan pajak sampai dengan 74,78% dan sudah berjalan efektif. Salah satu faktor penting yang mendukung efektivitas PPS adalah pelaksanaan sosialisasi dari pihak KPP.