

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menguraikan mengenai teori-teori dan telaah literatur terhadap beberapa konsep dasar yang digunakan dalam penelitian ini. Pembahasan dalam bab ini secara berurutan meliputi kepatuhan wajib pajak, peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan, administrasi perpajakan, sikap atas persepsian, niat untuk berperilaku patuh dan *tax amnesty*.

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Kepatuhan Wajib Pajak

Kiryanto (1999) dalam Nurdiyana (2008) menjelaskan bahwa kepatuan pada waktunya informasi yang diperlukan. Kepatuhan perpajakan diharapkan akan semakin tinggi dengan semakin tingginya kebenaran menghitung dan memperhitungkan, ketepatan menyeter, serta mengisi dan memasukan surat pemberitahuan (SPT) wajib pajak. Menurut Mardiasmo (2006), kewajiban pajak meliputi:

- a. Mempunyai nomor wajib pajak (NPWP) sebagai identitas diri wajib pajak
- b. Menghitung dan membayar pajak sendiri dengan benar
- c. Mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan
- d. Menyelenggarakan pembukuan/pencatatan yang sesuai dengan perpajakan.
- e. Memberikan kemudahan epada petugas pajak (fiskus) apabila petugas pajak melakukan pemeriksaan, seperti memperlihatkan pembukuan, dokumen-dokumen, dan memberika keterangan yang dibutuhkan.

Menurut Soekanto (1982) alam Harahap (2004:47), teori kepatuhan dapat digolongkan dalam teori paksaan dan teori konsesus. Menurut teori paksaan,

orang mematuhi hukum karena adanya unsur tekanan. Teori ini didasarkan pada asumsi bahwa paksaan fisik yang merupakan sebagai tujuan dari hukum. Menurut teori paksaan juga orang mematuhi hukum. Teori konsensus didasarkan pada ketaatan hukum yang terletak pada penerimaan masyarakat terhadap sistem hukum itu sendiri yaitu sebagai dasar legalitas hukum. Teori konsensus inilah yang sejalan dengan upaya untuk mewujudkan kepatuhan secara sukarela dari wajib pajak.

Kepatuhan wajib pajak terkait dengan beberapa teori. Teori-Teori yang berkaitan dengan kepatuhan wajib pajak sebagaimana diungkapkan oleh Puspita (2012) diantaranya adalah teori reformasi birokrasi dan *theory of planned behavior*:

a. Teori Reformasi Birokrasi

Teori reformasi birokrasi dalam Basu (2000) mengasumsikan bahwa dapat terwujud karena adanya upaya sistematis terpadu dan komprehensif. Reformasi birokrasi berarti terjadi perubahan cara berpikir, perubahan penguasa menjadi pelayan, mendahulukan peranan dari wewenang, tidak berpikir hasil produksi tetapi hasil akhir, perubahan manajemen kinerja, dan memantau reformasi birokrasi (Sedarmayanti, 2010:71).

Reformasi yang konstruktif memiliki makna terbebas dari praktik menyimpang (*mal-administration*) dengan adanya ketundukan, ketaatan, kesadaran, kepatuhan rakyat terhadap peraturan, kebijakan dan administrasi pemerintah (Puspita, 2012). Pemerintah hendaknya tidak sekedar mengandalkan legalitas hukum yang dimiliki untuk menjalankan administrasi publik akan tetapi juga harus menumbuhkan rasa memiliki dan rasa bertanggung jawab masyarakat yaitu kinerja yang berkualitas, efektif, efisien, kualitas pelayanan prima (cepat, tepat, adil, konsisten dan transparan), adanya ketundukan, ketaatan, kesadaran,

kepatuhan rakyat terhadap peraturan, kebijakan dan administrasi pemerintah (Srijanti et a., 2009:242). Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat diartikan bahwa reformasi birokrasi mendorong upaya penyelenggaraan administrasi pemerintahan melalui mekanisme, sistem, prosedur yang sederhana, mudah, dan akurat melalui prasarana kerja yang memadai untuk mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Sedarmayanti (2010: 07) menyebutkan pendekatan revitalisasi konsep publik melalui perspektif penyedia layanan. Publik dipandang sebagai target pelayanan, pelayanan kepada publik, baik individu maupun kelompok. Oleh karena itu, diharapkan mampu memberi dedikasi terbaiknya untuk melayani publik secara optimal.

Dengan demikian, reformasi birokrasi menjadi suatu permasalahan tersendiri dalam pelayanan publik. Administrasi pemerintahan dan pelayanan publik yang birokratis seolah telah menjadi karakteristik yang melekat di berbagai negara. Oleh karena itu reformasi birokrasi dalam pelayanan publik perlu dilakukan pada seluruh aspek administrasi pemerintahan untuk meningkatkan pelayanan publik menjadi lebih efektif, efisien, responsif, dan anistipatif untuk meningkatkan kepatuhan masyarakat terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

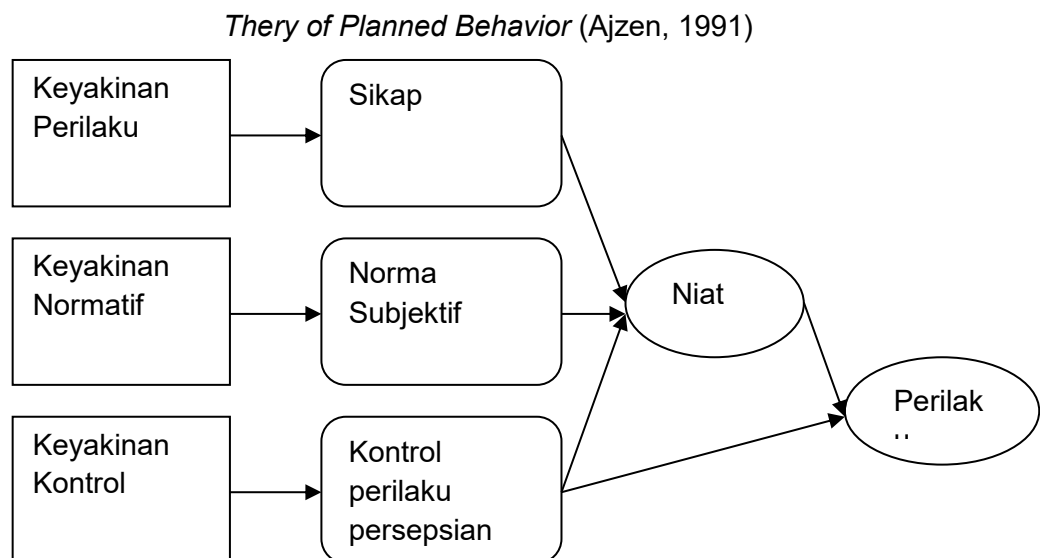
Berdasarkan uraian teori reformasi birokrasi diatas, dapat dijelaskan bahwa dalam konteks perpajakan, pemerintah akan senantiasa berupaya melakukan reformasi birokrasi pada ruang lingkup sistem perpajakan. Sistem perpajakan tersebut antara lain berupa (1) peraturan perpajakan, (2) kebijakan perpajakan dan (3) administrasi perpajakan (Resmi, 2009:11). Reformasi tersebut misalnya dilakukan melalui perubahan untuk meningkatkan profesionalisme aparat pajak, pengevaluasian tarif dan sanksi perpajakan serta penyederhanaan

alur dan dokumen-dokumen yang terkait administrasi perpajakan, dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Reformasi birokrasi perpajakan dimaksudkan untuk menjadikan struktur pajak lebih jelas pendelegasian fungsi dan pengawasannya serta menjadikan pelayanan paak yang trasparan. Reformasi birokrasi ini juga bermaksud untuk meningkatkan kepatuhan, kesadaran, dan partisipasi wajib pajak dalam sistem perpajakan, sehingga dapat meningkatkan pajak sebagai penerimaan negara.

b. *Theory of Planned Behavior*

Teori perilaku perencanaan berusaha untuk menjelaskan perilaku yang tidak sepenuhnya berada dibawah kehendak individu yang bersangkutan. Teori perilaku perencanaan menyatakan bahwa terhadap perilaku dan norma subjektif seperti yang ada dalam *Theory of Reasoned Action*, persepsian. Keterkaitan tersebut dapat dijelaskan dalam gambar berikut:

Gambar 2.1



Sumber: Ajzen (1991)

Ajzen (1991) mengungkapkan tiga determinan niat berperilaku, yaitu (1) (3) Kontrol perilaku yang dipersepsikan (*perceived behavioral control*). Ketiga determinan niat berperilaku tersebut dipaparkan dalam uraian berikut ini.

1) Sikap terhadap perilaku

Ajzen (1991:191) menyatakan bahwa menghasilkan sikap terhadap perilaku adalah keyakinan individu akan hasil. Keadaan yang menggambarkan sikap terhadap perilaku juga diungkapkan oleh Walgito (2003:123), yakni sikap yang ada pada seseorang akan memberikan warna atau corak pada perilaku atau perbuatan orang yang bersangkutan. Dengan mengetahui sikap seseorang, orang akan mendapatkan gambaran kemungkinan perilaku yang timbul dari orang yang bersangkutan.

Berdasar beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa sikap merupakan keyakinan individu yang mempengaruhi perilaku individu, pelaksanaan kepatuhan perpajakannya dan wajib pajak melakukan evaluasi atas hasil perilaku kepatuhan perpajakannya.

2) Norma subjektif

Norma subjektif adalah faktor sosial yang menunjukkan tekanan sosial yang dirasakan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan atau perilaku. Norma subjektif menilai apa yang diyakini oleh seseorang tentang apa yang seharusnya mereka kerjakan menurut anggapan orang lain. Dalam kaitannya dengan norma subjektif, perilaku dipengaruhi keyakinan individu untuk bertindak. Perilaku merupakan salah satu upaya untuk menilai kondisi sosial (Sniehotta, 2009).

3) Kontrol perilaku yang dipersepsikan

Ajzen (1991) menyatakan bahwa menghasilkan kontrol perilaku persepsian adalah keyakinan tentang keberadaan. Disamping itu menurut Walgito

(2003:54) mengungkapkan bahwa persepsi merupakan proses yang terintegrasi (*integrated*) dari individu terhadap stimulus yang diterimanya. Persepsi merupakan aktivitas yang terintegrasi dalam diri individu. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kontrol perilaku yang dipersepsikan adalah keyakinan dan persepsi individu terhadap faktor-faktor lain diluar diri individu yang akan mempengaruhi perilaku individu. Dalam studi ini, kontrol perilaku persepsian atau memaksimalkan kepatuhan perpajakan.

Berdasarkan uraian teori perilaku perencanaan diatas, maka dapat diadaptasi dengan menganalogikan kepatuhan wajib pajak sebagai suatu perilaku wajib pajak untuk patuh maupun tidak patuh terhadap ketentuan perpajakan. Teori tersebut juga digunakan untuk mengetahui mengapa wajib pajak berperilaku tertentu dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

2.1.2 Peraturan Perpajakan

Perpajakan di Indonesia diatur oleh berbagai peraturan perpajakan yang bersisi mengenai hak dan kewajiban wajib pajak serta aparat pajak. Peraturan perpajakan merupakan produk hukum dan oleh karena itu wajib pajak serta aparat pajak harus tunduk pada norma hukum berkaitan dengan segala perbuatannya dan pelaksanaannya. Kenyataan menunjukkan bahwa dimanapun tidak ada peraturan yang mengatur setiap permasalahan dengan sempurna. Oleh karena itu selain undang-undang, pelaksanaan perpajakan di Indonesia juga diatur oleh ketentuan lain seperti Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri Keuangan dan Keputusan Direktorat Jenderal Pajak (Suandy, 2004).

Indonesia telah mengawali reformasi di bidang perpajakan sejak tahun 1984. Selain reformasi pada sistem perpajakan yang berlaku, reformasi

perpajakan juga dilakukan terhadap peraturan perpajakan. Perubahan peraturan perpajakan dimaksudkan untuk melakukan penyempurnaan terhadap sistem perpajakan yang ada, sehingga dapat meningkatkan upaya pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Peraturan perpajakan utama yang mengatur sistem perpajakan di Indonesia adalah:

- a. (KUP) merupakan undang-undang yang mengatur ketentuan untuk melaksanakan tentang pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan penjualan atas barang mewah. (KUP) yang berlaku di Indonesia saat ini adalah Undang-Undang No. 28 Tahun 2007. KUP yang berlaku saat ini merupakan perubahan keempat dari undang-undang sebelumnya, yaitu UU No. 6 Tahun 1983, UU No.17 Tahun 1983 dan UU No.16 Tahun 2000.
- b. Undang-undang tentang Pajak Penghasilan merupakan undang-undang yang memuat mengenai ketentuan pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia. Undang-undang Pajak Penghasilan yang berlaku di Indonesia adalah UU No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yang merupakan perubahan ketiga atas UU No.7 tahun 1983, UU No. 17 Tahun 2000.
- c. yaitu UU No.18 Tahun 2000, UU No.12 dan UU No. 13 tahun 1985 tentang Beas Materai.

2.1.3 Kebijakan Perpajakan

Kebijakan perpajakan merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan (Suandy, 2004)⁶. Beberapa aspek kebijakan pajak dapat mendorong kewajiban perpajakannya, Pemungutan pajak dapat dilakukan dalam berbagai sistem. Sejak dilakukannya reformasi perpajakan pada tahun 1984, sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia adalah self

assesment system di Indonesia, maka wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, melaporkan dan membayar sendiri kewajiban perpajakannya yang lebih baik. Indonesia telah beberapa kali merubah kebijakan mengenai tarif dan sanksi pajak.

Tujuan dari pembentukan tarif pajak adalah untuk mencapai keadilan. Bentuk tarif pajak dapat dipengaruhi oleh:

- a. Bagaimana bebannya dapat dibagi secara adil dengan menentukan tarif sesuai dengan daya pikul kemudian timbul tarif progresive
- b. Bagaimana progresive itu dibentuk dengan menetapkan tarif atas dasar kepentingan, kalau sampai pada teori kepentingan ada batas antara retribusi dan pajak menjadi kabur.

Terdapat empat jenis tarif pajak, yaitu:

- a. Tarif tetap, yaitu tarif dengan nominal tetap tanpa mempertimbangkan besarnya jumlah yang menjadi dasar pengenaan angka pajak.
- b. Tarif proporsional
- c. Tarif Progresive, yaitu tarif dengan presentase.

Pemberian sanksi perpajakan merupakan salah satu cara untuk dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Kirchler, 2008)²⁶. Berkaitan dengan sanksi perpajakan, Undang-undang dan peraturan perpajakan di Indonesia mengatur sanksi yang dikenakan atas ketidakpatuhan yang dilakukan wajib pajak. Akan tetapi meskipun telah terdapat sanksi, kepatuhan wajib pajak masih rendah, hal ini dapat disebabkan karena ringannya sanksi yang dikarenakan atas pelanggaran pajak yang dilakukan. Oleh karena itu pemerintah berusaha untuk mengatur kembali sanksi yang dikenakan atas ketidakpatuhan wajib pajak, supaya dapat memberikan efek jera bagi wajib pajak.

Adanya pengaturan kembali sanksi yang ketidakpatuhan wajib pajak diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Selain sanksi yang berkaitan dengan keterlambatan pembayaran SPT tersebut, untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak maka melalui Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2006. Pemerintah juga merubah aturan bahwa orang pribadi maupun badan usaha yang per Januari 2009 tidak memiliki NPWP, maka akan dikenakan tarif pajak yang lebih tinggi, untuk jenis PPh 21 dikenakan tarif 20% lebih tinggi, untuk PPh Pasal 22 dan PPh Pasal 23 dikenakan pajak 100% lebih tinggi dari tarif normal yang berlaku. Kebijakan pemberian tarif yang lebih besar ini dilakukan supaya mendorong kesadaran masyarakat untuk melakukan kewajiban perpajakannya.

2.1.4 Administrasi Perpajakan

Administrasi perpajakan adalah cara-cara atau prosedur penerapan dan pemungutan pajak (Soemitro, 1970:3)⁹. Administrasi perpajakan terdiri dari dua aspek, yaitu kelengkapan intruksi dan kerumitan formulir. Kelengkapan intruksi berkaitan dengan penyajian intruksi yang terdapat dalam formulir yang harus diisi oleh wajib pajak ketika melaporkan pajaknya. Intruksi yang lengkap dapat membantu wajib pajak untuk memahami tata cara pengisian formulir secara tepat, sehingga dapat meminimalisir kesalahan wajib pajak. Kerumitan formulir berkaitan dengan tingkat kesulitan pengisian formulir.

2.1.5 Sikap atas Kepatuhan Pajak

Banyak para ahli telah banyak memberikan definisi mengenai sikap (*attitude*). Namun dapat dipahami secara bersama bahwa sikap merupakan

pernyataan atau pertimbangan evaluatif, baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan mengenai obyek, orang atau peristiwa. Ajzen (2002)³⁰ menjelaskan bahwa keyakinan memegang peran sentral dalam Teori Terencana. Keyakinan-keyakinan ini dianggap mewakili landasan kognitif dan afektif atas sikap, norma subjektif, danontrol perilaku yang dipersepsikan.

2.1.7 Kontrol perilaku persepsian

Keyakinan tentang adanya hambatan atau duungan. Keyakinan ini dapat berasal dari pengalaman keparahan atau ketidakpatuhan wajib pajak yang bersangkutan di masa lalu, atau dipengaruhi oleh informasi tidak langsung mengenai perilaku, pengalaman wajib pajak lain yang pernah melakukannya, atau dapat juga dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang mengurangi atau menambah kesan kesukaran atau kemudahan untuk melakukan kepatuhan atau ketidakpatuhan pajak. Kontrol perilaku persepsian dalam studi ini oleh Direktorat Jendral Pajak untuk meminimalisir ketidakpatuhan pajak atau memaksimalkan kepatuhan pajak.

2.1.8 Niat untuk Berperilaku Patuh

Teori perilaku perencanaan menjelaskan bahwa perilaku yang ditampilkan oleh individu. Niat diasumsikan untuk menangkap faktor motivasi yang memengaruhi perilaku, yang mengindikasikan seberapa kuat keinginan orang untuk melakukan sesuatu, maka semakin memungkinkan untuk pencapaian perilaku (Ajzen, 1991).

Ajzen (1991) mengombinasikan *Theory of Reasoned Action* ke dalam Teori perilaku perencanaan dengan menjelaskan faktor-faktor yang membentuknya, yaitu:

- a. Faktor individu, meliputi sikap umum seseorang terhadap sesuatu, tendensi mendasar yang menentukan perilaku, nilai-nilai, emosi dan kecerdasan
- b. Faktor sosial, yaitu usia, jenis kelamin, ras, kesukuan, pendidikan, penghasilan, dan agama
- c. Faktor informasi, yaitu pengalaman, pengetahuan, dan berbagai informasi tentang bisnis beserta regulasi.

Teori perilaku perencanaan yang terdiri atas dua faktor utama dalam *Theory of Reasoned Action*, yaitu sikap terhadap perilaku dan norma subjektif selanjutnya dikembangkan dengan kontrol perilaku persepsian akan membentuk niat untuk berperilaku. Faktor-faktor lingkungan yang telah disebutkan (personal, sosial, dan informasi) membantu memberikan stimulan kepada individu yang tidak hanya searah, tetapi lebih bersifat hubungan resiprokal (timbal-balik). Apabila faktor-faktor tersebut telah menjadi penguat dan memberikan manfaat, seseorang akan melakukan tindakan, dan sebaliknya apabila mendatangkan kerugian, tidak akan melakukan tindakan

2.2 Kajian Penelitian Terdahulu

Kepatuhan wajib pajak merupakan perilaku wajib pajak untuk mentaati segala kewajiban perpajakannya. Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor. Penelitian yang dilakukan untuk menguji baik di dalam ataupun di luar negeri, beberapa diantaranya adalah Ernawari (2010) yang meneliti pengaruh sikap. Penelitian tersebut menggunakan 86 sampel wajib pajak badan KPP Pratama Jakarta Pluit. Penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh sikap atas kepatuhan pajak dan kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk berperilaku.

Selain itu penelitian ini juga menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh langsung terhadap kepatuhan pajak.

Salman (2009) meneliti mengenai pengaruh lingkungan wajib pajak yang terdiri dari peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan dan administrasi pajak serta individu wajib pajak yang terdiri dari moral wajib pajak. Penelitian ini menggunakan sampel sebesar 40 kantor wilayah atau cabang utama bank di Suarabaya. Kesimpulan umum dari penelitian tersebut adalah bahwa peraturan perpajakan, administrasi pajak, serta moral wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Sedangkan kebijakan perpajakan dan sikap atas kepatuhan pajak.

Ngadiman (2015) meneliti mengenai pengaruh *sunset policy*, *tax amnesty* dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak di Jakarta Kembangan. Penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh negatif dan tidak signifikan antara *sunset policy* dengan kepatuhan wajib pajak, sedangkan *tax amnesty* dan sanksi pajak terbukti.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Ernawati (2010), Salman (2009) dan Ngadiman (2015). Model penelitian Ernawati (2010) yang didasarkan pada *theory of planned behavior* menjadi kerangka utama dalam penelitian ini. Variabel-variabel independen yang telah digunakan Ernawati (2010)¹³ dalam penelitian tersebut yaitu sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian serta niat yang berfungsi sebagai variabel intervening terhadap kepatuhan wajib pajak. Perbedaan penelitian ini dengan Penelitian Ernawati (2010) terletak pada responden, serta penambahan variabel-variabel independen dari lingkup lingkungan perpajakan yang mengacu pada penelitian Salman (2009) yaitu berupa peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan dan kebijakan perpajakan. Sedangkan variabel independen dari lingkup individu

wajib pajak berupa moral wajib pajak dan sikap atas kepatuhan pajak telah dapat dijelaskan dengan model penelitian Ernawati (2010). Selain menggunakan model penelitian Ernawati (2010) dan Salman (2008), penelitian ini juga menggunakan satu variabel lain diluar dari lingkup perpajakan secara umum maupun dari lingkup individu wajib pajak, yaitu variabel *tax amnesty*. Variabel tersebut digunakan sebagai keterbaruan dari variabel yang digunakan oleh Ernawati (2010) sebelumnya yaitu program *sunset policy*. Penggunaan variabel independen tersebut didasarkan pada penelitian Ngadiman (2015).

Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu tersebut, maka posisi penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini merupakan pengembangan dari beberapa penelitian yang telah dilakukan sebelumnya diantaranya oleh Ernawati (2010), Salman (2009), dan Ngadiman (2015).
2. Pengaruh lingkup lingkungan perpajakan dan individu wajib pajak telah diteliti oleh Salman (2009) namun belum menambahkan variabel intervening berupa niat seperti pada penelitian Ernawati (2010).
3. Penelitian ini menambahkan keterbaruan variabel berupa kebijakan khusus yaitu program *tax amnesty* yang juga berpengaruh terhadap kepatuhan pajak seperti yang terbukti pada temuan Ngadiman (2015).
4. Penelitian ini menguji peraturan perpajakan, kebijakan perpajakan, administrasi perpajakan, sikap atas kepatuhan pajak, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian dan *tax amnesty* yang diintervensi oleh niat untuk dapat berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Penelitian sebelumnya belum mengintegrasikan variabel-variabel tersebut sebagai penentu kepatuhan wajib pajak.