

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Berisi landasan teori yang mendasari penelitian terdahulu yang sejenis dan kerangka pemikiran yang menggambarkan hubungan antar variabel penelitian serta hipotesis penelitian.

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Pengertian akuntansi menurut Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2013 : 5) adalah:

"Accounting is an information system that identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interested users."

Definisi ini mengandung beberapa pengertian, yaitu:

1. Bahwa akuntansi merupakan proses yang terdiri dari pengidentifikasian, pencatatan dan pengkomunikasian kejadian – kejadian ekonomi.
2. Bahwa informasi tentang kejadian ekonomi suatu organisasi yang dihasilkan oleh akuntansi diharapkan berguna bagi pihak – pihak yang berkepentingan.

Menurut Komite Terminologi AICPA (*The Committee on Terminology of the American Institute of Certified Public Accountants*) dalam Winwin Yadiati (2010 : 1) mendefinisi akuntansi sebagai berikut :

“Akuntansi adalah seni pencatatan, pengelompokkan dan pengikhtisaran dengan cara yang berarti, atas semua transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan, serta penafsiran hasil-hasilnya.”

Sedangkan menurut Wild & Kwok dalam Sukrisno Agoes (2014 : 1) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut :

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Dari definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi meliputi seperangkat teknik yang dianggap berguna bagi bidang-bidang tertentu. Akuntansi juga sebagai seni pencatatan, pengelompokkan, pengukuran dan pengkomunikasian informasi keuangan kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Perpajakan

Menurut Sukrisno Agoes (2014 : 10) menjelaskan akuntansi pajak sebagai berikut :

“Akuntansi yang diterapkan sesuai dengan peraturan perpajakan disebut akuntansi pajak. Akuntansi pajak merupakan bagian dari akuntansi komersial yang diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Akuntansi pajak hanya digunakan untuk mencatat transaksi yang berhubungan dengan perpajakan. Dengan adanya akuntansi pajak WP dapat dengan lebih mudah menyusun SPT. Sedangkan akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan SAK. Namun, untuk kepentingan perpajakan, akuntansi komersial harus disesuaikan dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia.”

Adapun Akuntansi Pajak menurut Waluyo (2014 : 35) adalah sebagai berikut :

“Dalam menetapkan besarnya pajak terhutang tetap mendasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan, mengingat tentang perundang-undangan perpajakan terdapat aturan-aturan khusus yang berkaitan dengan akuntansi, yaitu masalah konsep transaksi dan peristiwa keuangan, metode pengukurannya, serta pelaporan yang ditetapkan dengan undang-undang.”

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pajak adalah pencatatan transaksi yang hanya berhubungan dengan pajak untuk mempermudah penyusunan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) masa dan tahunan pajak penghasilan.

2.1.1.2 Konsep Dasar Akuntansi Perpajakan

Konsep dasar Akuntansi Perpajakan menurut Sukrisno Agoes (2014 : 11) adalah sebagai berikut :

1. “Pengukuran dalam Mata Uang, satuan mata uang adalah pengukur yang sangat penting dalam dunia usaha.
2. Kesatuan Akuntansi, suatu usaha dinyatakan terpisah dari pemiliknya apabila transaksi yang terjadi dengan pemiliknya.
3. Konsep Kesenambungan, dalam konsep diatur bahwa tujuan pendirian suatu perusahaan adalah untuk berkembang dan mempunyai kelangsungan hidup seterusnya.
4. Konsep Nilai Historis, transaksi bisnis dicatat berdasarkan harga pada saat terjadinya transaksi tersebut.
5. Periode Akuntansi, periode akuntansi tersebut sesuai dengan konsep kesenambungan dimana hal ini mengacu pada Pasal 28 Ayat 6 UU KUP Nomor 16 Tahun 2009.
6. Konsep Taat Asas, dalam konsep ini penggunaan metode akuntansi dari satu periode ke periode berikutnya haruslah sama.
7. Konsep Materialitas, konsep ini diatur dalam Pasal 9 Ayat 2 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008.
8. Konsep Konservatisme, dalam konsep ini penghasilan hanya diakui melalui transaksi, tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat walaupun belum terjadi.

9. Konsep Realisasi, menurut konsep ini penghasilan hanya dilaporkan apabila telah terjadi transaksi penjualan.
10. Konsep Mempertemukan Biaya dan Penghasilan, laba neto diukur dengan perbedaan antara penghasilan dan beban pada periode yang sama.”

2.1.1.3 Peran Akuntansi Dalam Perpajakan Indonesia

Peran Akuntansi dalam Perpajakan Indonesia menurut Waluyo (2014 : 24)

adalah sebagai berikut :

“Sejak reformasi undang-undang perpajakan tahun 1983, babak baru perpajakan Indonesia ditandai dengan asas perpajakan berikut :

1. Asas kegotongroyongan nasional terhadap kewajiban kenegaraan, termasuk membayar pajak.
2. Asas keadilan, dalam pemungutan pajak kewenangan yang dominan tidak lagi diberikan kepada aparat pajak untuk menentukan jumlah pajak yang harus dibayar.
3. Asas kepastian hukum, Wajib Pajak diberikan ketentuan yang sederhana dan mudah dimengerti serta pelaksanaan administrasi pemungutan pajaknya tidak birokratis.”

Untuk mewujudkan asas tersebut, pemungutan pajak di Indonesia menggunakan *Self Assessment system*. Pada sistem ini masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan penuh untuk melaksanakan kewajiban perpajakan, sehingga peran akuntansi atau pembukuan/pencatatan Wajib Pajak menjadi sangat besar.

2.1.2 Pengertian Perpajakan

Pengertian pajak menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan adalah 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.”

Pengertian pajak menurut P.J.A Adriani dalam Sukrisno Agoes (2014 : 6)

adalah sebagai berikut :

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

Pengertian pajak menurut MJH. Smeets dalam Sukrisno Agoes (2014 : 6)

menyebutkan bahwa :

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan secara individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”

Pengertian pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H dalam Siti

Resmi (2014 : 1) mendefinisikan pajak sebagai berikut :

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Definisi tersebut kemudian disempurnakan menjadi :

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus”-nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.”

Definisi pajak yang dikemukakan oleh S.I. Djajadiningrat dalam Siti Resmi

(2014 : 1) adalah :

“Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadilan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum.”

Berdasarkan pengertian di atas maka Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Erly Suandy (2014 : 10) ciri-ciri pajak yang tersimpul dalam berbagai definisi adalah sebagai berikut :

1. “Pajak peralihan kekayaan dari orang/badan ke pemerintah.
2. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, sehingga dapat dipaksakan.
3. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
5. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
6. Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
7. Pajak dapat dipungut secara langsung atau tidak langsung.”

2.1.2.1 Fungsi Pajak

Menurut Siti Resmi (2014 : 3) terdapat dua fungsi pajak yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regularend* (pengatur).

1. “Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan

berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.

2. Fungsi *Regularend* (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur adalah :

- 1) Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadi transaksi jual beli barang mewah. Makin mewah suatu barang maka tarif pajaknya makin tinggi sehingga barang tersebut makin mahal harganya. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengonsumsi barang mewah (mengurangi gaya hidup mewah).
- 2) Tarif pajak progresif dikenakan atas penghasilan dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.
- 3) Tarif pajak ekspor sebesar 0% dimaksudkan agar para pengusaha terdorong mengeksport hasil produksinya di pasar dunia sehingga dapat memperbesar devisa negara.
- 4) Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu seperti industri semen, industri rokok, industri baja, dan lain-lain, dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan).
- 5) Pembebasan pajak penghasilan atas sisa hasil usaha koperasi dimaksudkan untuk mendorong perkembangan koperasi di Indonesia.
- 6) Pemberlakuan *tax holiday* dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia.”

2.1.2.2 Manfaat Uang Pajak

Sebagaimana halnya perekonomian dalam suatu rumah tangga atau keluarga, perekonomian negara juga mengenal sumber-sumber penerimaan dan pos-pos pengeluaran. Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Tanpa pajak, sebagian besar kegiatan negara sulit untuk dapat dilaksanakan.

Penggunaan uang pajak meliputi mulai dari belanja pegawai sampai dengan pembiayaan berbagai proyek pembangunan. Pembangunan sarana umum seperti jalan-jalan, jembatan, sekolah, rumah sakit/puskesmas, kantor polisi dibiayai dengan menggunakan uang yang berasal dari pajak. Uang pajak juga digunakan untuk pembiayaan dalam rangka memberikan rasa aman bagi seluruh lapisan masyarakat. Setiap warga negara mulai saat dilahirkan sampai dengan meninggal dunia, menikmati fasilitas atau pelayanan dari pemerintah yang semuanya dibiayai dengan uang yang berasal dari pajak. Dengan demikian jelas bahwa peranan penerimaan pajak bagi suatu negara menjadi sangat dominan dalam menunjang jalannya roda pemerintahan dan pembiayaan pembangunan.

Menurut Diana Sari (2013 : 40) terdapat beberapa manfaat uang pajak, yaitu sebagai berikut :

1. "Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara
Negara dalam menjalankan tugas rutin dan pembangunan memerlukan biaya. Biaya tersebut antara lain diperoleh dari penerimaan pajak. Pengeluaran rutin seperti, belanja pegawai, belanja barang pemeliharaan, dan sebagainya biayanya berasal dari penerimaan pajak. Sedangkan pengeluaran pembangunan bersumber dari Tabungan Pemerintah yaitu Penerimaan Dalam Negeri dikurangi Pengeluaran Rutin. Tabungan Pemerintah tersebut setiap tahun harus meningkat sesuai dengan kebutuhan pembiayaan pembangunan. Penerimaan Dalam Negeri terdiri dari non migas sebagian besar merupakan penerimaan yang bersumber dari penerimaan pajak.
2. Pajak merupakan salah satu alat pemerataan
Pengenaan pajak dengan tarif progresif dimaksudkan untuk mengenakan pajak yang lebih tinggi pada golongan yang lebih mampu. Dana yang dipindahkan dari sektor swasta ke sektor pemerintah dipergunakan untuk membiayai proyek yang terutama dinikmati oleh masyarakat yang berpenghasilan rendah, seperti untuk sarana peribadatan, sarana perhubungan, sarana pertahanan/keamanan dan sebagainya. Peranan pajak sebagai alat pemerataan pendapatan ini sangat penting untuk menegakkan keadilan sosial, seperti tercantum dalam Trilogi Pembangunan.
3. Pajak merupakan salah satu alat untuk mendorong investasi

Sebagaimana telah disebutkan dalam fungsi pajak budgeter, apabila masih ada sisa dari dana yang dipergunakan untuk membiayai pengeluaran negara (rutin), maka kelebihan tersebut dapat dipakai sebagai Tabungan Pemerintah.”

2.1.2.3 Penggolongan Pajak

Penggolongan Pajak menurut Diana Sari (2013 : 43) pajak dapat dikelompokkan ke dalam golongan sebagai berikut :

1. Menurut Sifatnya
 - a. “Pajak Subyektif, yaitu pajak yang erat kaitannya atau hubungannya dengan subyek pajak atau yang dikenakan pajak dan besarnya dipengaruhi oleh keadaan Wajib Pajak. Pajak ini disebut pajak langsung (jadi langsung dikenakan pada subyeknya). Dimulai dengan menetapkan orangnya, baru kemudian dicari syarat-syarat objektifnya. Contoh : Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak Obyektif, yaitu pajak yang erat hubungannya dengan obyek pajak, yang selain daripada benda dapat pula berupa kendaraan, perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar. Besarnya tidak ditentukan oleh keadaan Wajib Pajak. Pajak ini disebut pajak tidak langsung karena tidak langsung pada subyeknya. Dimulai dengan objeknya, seperti keadaan, peristiwa, perbuatan, dll., baru kemudian dicari orangnya yang harus membayar pajaknya, yaitu subyeknya. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai.
2. Menurut Pembebanannya :
 - a. Pajak Langsung, yaitu pajak yang langsung dibayar atau dipikul oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan pajak ini langsung dipungut pemerintah dari Wajib Pajak, tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain serta dipungut secara berkala (periodik). Contoh : PPh, PBB.
 - b. Pajak Tidak Langsung, yaitu pajak yang dipungut kalau ada suatu peristiwa atau perbuatan tertentu, seperti penggerakan barang tidak bergerak, pembuatan akte, dan lain-lain dan membayar pajak dapat melimpahkan beban pajaknya kepada pihak lain serta pajak ini tidak mempergunakan surat ketetapan pajak. Contoh : PPN dan PPnBM, Bea Meterai.
3. Menurut Kewenangannya :
 - a. Pajak Pusat, yaitu pajak yang wewenang pemungutannya atau dikelola oleh Pemerintah Pusat dan hasilnya dipergunakan untuk membiayai pengeluaran rutin negara dan pembangunan (APBN). Contoh : PPh, PPN dan PPnBM, PBB, Bea Meterai.
 - b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang wewenang pemungutannya atau dikelola oleh Pemerintah Daerah (baik Pemerintah Provinsi maupun

Pemerintah Kabupaten/Kota) dan hasilnya dipergunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan daerah (APBD).
Conto : Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Reklame, Pajak Kendaraan Bermotor.”

2.1.2.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Diana Sari (2013 : 78) sistem perpajakan dapat disebut sebagai metoda atau cara bagaimana mengelola utang pajak yang terutang oleh Wajib Pajak dapat mengalir ke kas negara. Ada 2 sistem pemungutan pajak, yaitu :

1. *“Official Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan (menghitung dan menetapkan) besarnya pajak yang terutang yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus
- b. Wajib Pajak bersifat pasif
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak dari fiskus

2. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan (menghitung dan menetapkan) sendiri besarnya pajak yang terutang dan membayarnya sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan dalam peraturan yang berlaku. Ciri-cirinya :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri
- b. Wajib Pajak bersifat aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi

Sistem *Self Assessment* ini dalam pelaksanaannya didukung oleh *With Holding System* yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan (menghitung dan menetapkan) besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya :

Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga. Contoh : PPh pasal 21, 22, 23, 24.”

2.1.2.5 Asas Pemungutan Pajak

Menurut Siti Resmi (2014 : 10) asas pemungutan pajak antaralain :

1. “Asas Domisili (Asas Tempat Tinggal)
Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya baik penghasilan yang berasal dari dalam maupun luar negeri. Setiap Wajib Pajak yang berdomisili atau bertempat tinggal di wilayah Indonesia (Wajib Pajak dalam Negeri) dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diperolehnya baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.
2. Asas Sumber
Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memerhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. Setiap orang yang memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diperolehnya tadi.
3. Asas Kebangsaan
Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya, pajak bangsa asing di Indonesia dikenakan atas setiap orang asing yang bukan berkebangsaan Indonesia, tetapi bertempat tinggal di Indonesia.”

2.1.3 Pemeriksaan Pajak

2.1.3.1 Pengertian Pemeriksaan

Menurut Arens et al (2012 : 24) definisi pemeriksaan adalah sebagai berikut :

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Maksud dari kutipan diatas, audit didefinisikan sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

2.1.3.2 Jenis-jenis Auditor

Jenis-jenis auditor menurut Arens et al (2012 : 35) dibagi kedalam 4 kategori, yaitu :

1. *“Certified Public Accounting firms are responsible for auditing the published historical financial statements of all publicly traded companies, most other reasonably large companies, and many smaller companies and non commercial organizations.*
2. *A government Accountability Office Auditor is an auditor working for the Government Accountability Office (GAO). Many of GAO’s audit responsibilities are the same as those of a CPA firm.*
3. *Internal Revenue Agents (IRS) is responsible for enforcing the federal tax laws as they have been defined by congress and interpreted by the courts. A mayor responsibility of the IRS is to audit the taxpayers return to determine wheter they have complied with the tax laws.*
4. *Internal auditors are employed by individual companies to audit for management.”*

Dari penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa jenis-jenis auditor terdiri dari :

1. Akuntan Publik Bersertifikat, yang bertanggungjawab atas laporan keuangan historis yang dibuat oleh kliennya.
2. Auditor Pemerintah, yang bertanggungjawab melaksanakan fungsi audit bagi Kongres, dan memikul banyak tanggungjawab audit yang sama seperti sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP).
3. Auditor Pajak, yang bertanggungjawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan.
4. Auditor Internal, yang berada dalam internal organisasi dan bertanggungjawab dalam menilai dan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas kinerja organisasi tersebut.

2.1.3.3 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pengertian pemeriksaan menurut Pasal 1 ayat (25) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Menurut Erly Suandy (2014 : 203) mendefinisikan pemeriksaan pajak sebagai berikut :

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 245) mendefinisikan pemeriksaan pajak sebagai berikut :

“Pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *self assesment* yang dilakukan oleh Wajib Pajak, harus berpegang teguh pada Undang-undang perpajakan.”

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan dilakukan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam melaksanakan ketentuan peraturan perpajakan yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan dan sebagai bentuk pengawasan pelaksanaan *self assesment* yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk

menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan yang berpegang teguh pada undang-undang.

2.1.3.4 Tujuan Pemeriksaan Pajak

Tujuan pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2014 : 204) adalah sebagai berikut :

- a. “Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
Pemeriksaan dapat dilakukan dalam hal :
 - 1) Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;
 - 2) Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi;
 - 3) Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan;
 - 4) Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak;
 - 5) Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban Surat Pemberitahuan tidak dipenuhi.
- b. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
Pemeriksaan meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka :
 - 1) Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan;
 - 2) Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak;
 - 3) Pengukuhan atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
 - 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan;
 - 5) Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
 - 6) Pencocokan data dan atau/alat keterangan;
 - 7) Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
 - 8) Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - 9) Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain.”

2.1.3.5 Hal-Hal yang Harus Diperhatikan dalam Pemeriksaan Pajak

Hal-hal yang harus diperhatikan menurut Erly Suandy (2014 : 205) antara lain sebagai berikut :

1. “Untuk keperluan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
2. Wajib Pajak yang diperiksa wajib :
 - a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
 - c. Memberikan keterangan lain yang diperlukan.
3. Buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain wajib dipenuhi oleh Wajib Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan.
4. Dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas tidak memenuhi ketentuan di atas (No. 1) sehingga tidak dapat dihitung besarnya Penghasilan Kena Pajak, Penghasilan Kena Pajak tersebut dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan.
6. Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban.”

2.1.3.6 Pedoman Pemeriksaan Pajak

Pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak, Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, dan Pedoman Pelaporan Pemeriksaan Pajak yang dijelaskan dalam Siti Kurnia Rahayu (2013 : 255) sebagai berikut :

1. “Pedoman Umum Pemeriksaan
Pemeriksaan pajak dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang :
 - a. Telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak.
 - b. Bekerja jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan objektif, serta menghindari diri dari perbuatan tercela.
 - c. Menggunakan keahliannya secara cermat dan seksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya tentang Wajib Pajak. Temuan hasil pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan sebagai bahan untuk menyusun Laporan Pemeriksaan Pajak.
2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan
 - a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama.
 - b. Luas pemeriksaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokkan data, pengamatan, tanya jawab, dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
 - c. Pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Pedoman Pelaporan Pemeriksaan
 - a. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara ringkas, jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat kesimpulan pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait.
 - b. Laporan pemeriksa pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan SPT harus memperhatikan Kertas Kerja Pemeriksaan antara lain mengenai:
 - a) Berbagai faktor perbandingan
 - b) Nilai absolut dari penyimpangan
 - c) Sifat dari penyimpangan
 - d) Petunjuk atau temuan adanya penyimpangan
 - e) Pengaruh penyimpangan
 - f) Hubungan dengan permasalahan lainnya
 - g) Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan.”

2.1.3.7 Jangka Waktu Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Jangka waktu pelaksanaan pemeriksaan menurut Waluyo (2011 : 68)

ditetapkan sebagai berikut :

1. “Pemeriksaan Kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
2. Pemeriksaan Lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
3. Apabila dalam Pemeriksaan Lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan yang memerlukan pengujian yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama, Pemeriksaan Lapangan dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun.
4. Dalam pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria pemeriksa pajak. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1, 2, dan 3 di atas, harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

2.1.3.8 Faktor dan Kendala yang Mempengaruhi Pemeriksaan

Menurut John Hutagaol dalam Siti Kurnia Rahayu (2013 : 260) faktor-faktor yang mempengaruhi Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak antara lain sebagai berikut :

1. “Teknologi Informasi
Kemajuan teknologi informasi yang dimanfaatkan oleh Wajib Pajak harus diiringi oleh penggunaan perangkat teknologi Informasi oleh pemeriksa yang disebut *Computer Assisted Audit Technique (CAAT)*.
2. Jumlah Sumber Daya Manusia
Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Apabila tidak sebanding maka harus melakukan peningkatan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi didalam pelaksanaan pemeriksaan.

3. Kualitas Sumber Daya
Kualitas Sumber daya pemeriksa sangat akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan. Untuk meningkatkan kualitas sumber daya dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan.
4. Sarana dan prasarana pemeriksaan
Sarana dan Prasarana sangat dibutuhkan untuk menunjang pemeriksa dalam mengolah data dan untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak.”

2.1.3.9 Tahapan Pemeriksaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 286) tahapan pemeriksaan adalah sebagai berikut :

1. “Persiapan Pemeriksaan Pajak
Persiapan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut :
 - a. Mempelajari berkas Wajib Pajak/berkas data
 - b. Menganalisis SPT dan laporan keuangan Wajib Pajak
 - c. Mengidentifikasi masalah
 - d. Melakukan pengenalan lokasi Wajib Pajak
 - e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
 - f. Menyusun program pemeriksaan
 - g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam
 - h. Menyediakan sarana pemeriksaan
2. Pelaksanaan Pemeriksaan
Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:
 - a. Memeriksa di tempat Wajib Pajak
 - b. Melakukan penilaian atas system pengendalian intern
 - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan
 - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak
 - g. Melakukan sidang penutup (*Closing Conference*)
3. Teknik dan Metode Pemeriksaan
Program pemeriksaan adalah pernyataan pilihan dan urutan metode, teknik dan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan dengan tujuan tertentu
 - b. Metode langsung
 - c. Metode tidak langsung

- d. Metode pemeriksaan transaksi afiliasi
- 4. Penyusunan Kertas Kerja Pemeriksaan dan Laporan Hasil Pemeriksaan
 - a. Kertas kerja pemeriksaan
 - b. Laporan hasil pemeriksaan.”

2.1.3.10 Metode Pemeriksaan Pajak

Metode pemeriksaan pajak yang sering digunakan menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 306) adalah sebagai berikut :

1. “Metode langsung
Metode langsung adalah teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT yang dilakukan langsung terhadap laporan keuangan dan buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen-dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan.
2. Metode tidak langsung
Metode tidak langsung yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan pajak dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT. Pendekatan yang dilakukan untuk metode tidak langsung yaitu dengan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya yang meliputi :
 - a. Metode transaksi tunai;
 - b. Metode transaksi bank;
 - c. Metode sumber dan pengadaan dana;
 - d. Metode perbandingan kekayaan bersih;
 - e. Metode perhitungan persentase;
 - f. Metode satuan dan volume;
 - g. Pendekatan produksi;
 - h. Pendekatan laba kotor;
 - i. Pendekatan biaya hidup.”

2.1.3.11 Laporan Hasil Pemeriksaan

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 323) definisi dari laporan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

“Laporan Pemeriksaan Pajak adalah laporan yang dibuat oleh pemeriksa pada akhir Laporan Pemeriksaan pelaksanaan yang merupakan ikhtisar dan

penuangan semua hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.”

Laporan Pemeriksaan Pajak juga merupakan sarana bagi pihak-pihak lain untuk mengetahui berbagai hal tentang pemeriksaan tersebut, baik berkenaan dengan pencairan informasi-informasi tertentu, maupun dalam rangka pengujian kepatuhan prosedur dan mutu pemeriksaan yang telah dilakukan. Oleh karena itulah Laporan Pemeriksaan Pajak harus informatif.

2.1.3.12 Sistematika Penyusunan Laporan Pemeriksaan Pajak

Dalam Siti Kurnia Rahayu (2013 : 324) Laporan Pemeriksaan Pajak disusun dengan sistematika sebagai berikut :

1. “Umum
Membuat keterangan-keterangan mengenai :
 - a. Identitas Wajib Pajak
 - b. Pemenuhan kewajiban perpajakan
 - c. Gambaran kegiatan Wajib Pajak
 - d. Penugasan dan alasan pemeriksaan
 - e. Data/informasi yang tersedia
 - f. Daftar lampiran
2. Pelaksanaan Pemeriksaan
Membuat penjelasan secara lengkap mengenai :
 - a. Pos-pos yang diperiksa
 - b. Penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa
 - c. Temuan-temuan pemeriksa
3. Hasil Pemeriksaan
Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak (SPT) dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajak-pajak yang terhutang.
4. Kesimpulan dan Usul Pemeriksaan
Laporan Pemeriksaan Pajak haruslah informatif, agar dapat memenuhi tujuan pembuatannya. Untuk itu suatu Laporan Pemeriksaan pajak harus disusun dengan suatu sistematika yang baik, teratur dan terstandarisasi.”

2.1.4 Biaya Kepatuhan

2.1.4.1 Pengertian Biaya

Biaya memiliki berbagai macam arti tergantung maksud dari pemakai istilah tersebut. Mulyadi membedakan pengertian biaya ke dalam arti luas dan arti sempit antara lain sebagai berikut (Mulyadi 2012 : 3) :

“Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau mungkin terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.”

Supriyono juga membedakan biaya ke dalam dua pengertian yang berbeda yaitu biaya dalam arti *cost* dan biaya dalam arti *expense* (Supriyono 2011 : 14) :

“Biaya dalam arti *cost* (harga pokok) adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang dalam rangka pemilikan barang dan jasa yang diperlukan perusahaan, baik pada masa lalu (harga perolehan yang telah terjadi) maupun pada masa yang akan datang (harga perolehan yang akan terjadi). Sedangkan *expense* (beban) adalah biaya yang dikorbankan atau dikonsumsi dalam rangka memperoleh pendapatan (*revenue*) dalam suatu periode akuntansi tertentu.”

Menurut Siregar dkk (2013 : 23) mengemukakan bahwa :

“Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa yang akan datang.”

Berdasarkan definisi biaya diatas dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dengan satuan uang, untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini maupun akan datang.

2.1.4.2 Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2012 : 13) terdapat beberapa cara penggolongan biaya yaitu sebagai berikut :

1. "Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran
Menurut cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya, misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar maka semua biaya yang berhubungan dengan bahan bakar itu disebut biaya bahan bakar.
2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan
Dalam perusahaan industri, ada tiga fungsi pokok, yaitu Fungsi Produksi, Fungsi Pemasaran, Fungsi Administrasi dan Umum.
3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai
Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Biaya dapat dibagi menjadi dua golongan yaitu Biaya Langsung dan Biaya Tidak Langsung.
4. Penggolongan Biaya Menurut Perilaku dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan
Dalam pengendalian biaya dan pengambilan keputusan, biaya dapat digolongkan menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, yaitu Biaya Tetap, Biaya Variabel, Biaya Semivariabel.
5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya
Atas dasar jangka waktu manfaat biaya dapat digolongkan menjadi dua yaitu Pengeluaran Modal dan Pengeluaran Pendapatan."

2.1.4.3 Pengertian Biaya Kepatuhan

Untuk mewujudkan pemasukkan pajak ke dalam kas negara, maka dibutuhkan biaya-biaya yang dalam literatur perpajakan disebut dengan *tax operating cost*, yang terdiri dari biaya-biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk memungut pajak yang disebut sebagai *administrative cost* dan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya yang disebut *compliance cost* atau biaya kepatuhan.

Menurut Safri Nurmantu, (2008 : 58) mendefinisikan Biaya Kepatuhan adalah :

“Semua biaya baik secara fisik maupun psikis yang harus dipikul oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.”

Menurut Sandford dalam Siti Kurnia Rahayu (2010 : 150) mendefinisikan sebagai berikut :

“Biaya kepatuhan adalah biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam memenuhi persyaratan Perpajakan yang dikenakan pada mereka oleh hukum dan otoritas tertentu. Pendapatan, atas pembayaran aktual pajak dan atas biaya distorsi yang melekat dalam sifat pajak.”

Menurut John L. Turner et all dalam Siti Kurnia Rahayu (2010 : 150) adalah sebagai berikut :

“Biaya kepatuhan merupakan biaya yang dikenakan terhadap Wajib Pajak, diluar pajak itu sendiri misalnya biaya belajar tentang pajak, pengarsipan, mempersiapkan berkas pajak membuat kesepakatan dengan auditor, menengahi kesalah pahaman yang terjadi dengan pejabat perpajakan dan sebagainya.”

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa Biaya kepatuhan adalah keseluruhan biaya - biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam memenuhi persyaratan perpajakannya.

2.1.4.4 Indikator Biaya Kepatuhan

Menurut Sandford dalam Siti Kurnia Rahayu (2010 : 151) Biaya Kepatuhan dibagi menjadi tiga yaitu sebagai berikut :

1. *“Direct money cost*
Biaya yang berhubungan dengan perhitungan pajak, biaya pengarsipan (kwitansi-kwitansi, tanda terima, dan catatan-catatan penting),

biaya penyelesaian penulisan berkas pajak pendapatan, biaya konsultan pajak, dan biaya tak terduga (surat-menyurat, telepon, perjalanan dan komunikasi dengan pejabat perpajakan), biaya pengumpulan, pembayaran, dan penghitungan pajak produk, pendapatan perusahaan, dan gaji karyawan.

2. *Time costs*

Biaya belajar karyawan. Untuk menghitung pembiayaan ini, kita juga harus memperhitungkan *opportunity costs* biaya yang digunakan jika tidak ada pajak. Waktu yang terpakai untuk membaca formulir SPT dan buku petunjuknya, waktu untuk berkonsultasi dengan konsultan pajak, serta waktu yang terpakai untuk pergi dan pulang ke kantor pajak. Waktu untuk menyetorkan pajak, dan sebagainya.

3. *Psychic or psychological cost*

Kecemasan karena telah melakukan *tax evasion*. Juga rasa cemas dan rasa keingintahuan Wajib Pajak timbul pada saat-saat menunggu hasil pemeriksaan atau hasil pengajuan keberatan dan banding.”

2.1.5 Prinsip Transparansi

2.1.5.1 Pengertian Transparansi

Sebuah organisasi yang berhubungan dengan publik atau masyarakat diperlukan adanya keterbukaan informasi yang dapat diakses oleh masyarakat sebagai bentuk pengawasan masyarakat terhadap organisasi yang bersangkutan. Dalam kerangka kebebasan pers dan upaya menciptakan masyarakat informasi yang memiliki hak dalam mengawasi jalannya pemerintahan, maka dikeluarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik (KIP). Melalui Undang-Undang tersebut, berbagai masalah transparansi informasi, khususnya yang terkait ataupun dikuasai oleh badan-badan publik harus dibuka untuk masyarakat sebagai pemohon atau pengguna informasi publik (Farid Hamid dan Heri Budianto 2011 : 331).

Menurut Mardiasmo (2009 : 18) menyebutkan bahwa transparansi adalah sebagai berikut :

“Transparansi dibangun atas dasar kebebasan dalam memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh bagi mereka yang membutuhkan.”

Menurut Muindro Renyowijoyo (2010 : 14) mendefinisikan bahwa :

“Transparansi merupakan salah satu karakteristik dari *Good Governance*. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang berlaku dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh mereka yang membutuhkan.”

Menurut Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2009 : 104) mendefinisikan transparansi sebagai :

“Transparansi artinya kewajiban bagi para pengelola untuk menjalankan prinsip keterbukaan dalam proses keputusan dan penyampaian informasi. Keterbukaan dalam menyampaikan informasi juga mengandung arti bahwa informasi yang disampaikan harus lengkap, benar, dan tepat waktu kepada semua pemangku kepentingan. Tidak boleh ada hal-hal yang harus dirahasiakan, disembunyikan, ditutup-tutupi, atau ditunda-tunda pengungkapannya.”

Dari pengertian tersebut dijelaskan bahwa transparansi tidak hanya sekedar menyediakan informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, namun harus disertai dengan kemudahan bagi masyarakat untuk memperoleh informasi tersebut.

2.1.5.2 Prinsip Dasar Transparansi

Prinsip Transparansi menurut Moh Wahyudin Zarkasyi (2008 : 39), untuk menjaga objektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan atau organisasi harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Perusahaan atau organisasi harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang

disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal penting untuk mengambil keputusan oleh pemegang saham, kreditur, dan pemangku kepentingan lainnya.

Pedoman pokok pelaksanaan menurut Moh Wahyudin Zarkasyi (2008:39)

adalah sebagai berikut :

1. “Pedoman harus menyediakan informasi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat dan dapat diperbandingkan serta mudah diakses oleh pemangku kepentingan sesuai dengan haknya.
2. Informasi yang harus di ungkapkan meliputi, tetapi tidak terbatas pada visi, misi, sasaran usaha dan strategi perusahaan, kondisi keuangan, kompensasi pengurus, pemegang saham pengendali, kepemilikan saham oleh anggota Direksi dan anggota Dewan Komisaris beserta anggota keluarganya dalam perusahaan dan perusahaan lainnya yang memiliki benturan kepentingan, sistem manajemen resiko, sistem pengawasan dan pengendalian internal, sistem dan pelaksanaan serta tingkat kepatuhannya, dan kejadian penting yang dapat mempengaruhi kondisi perusahaan.
3. Prinsip keterbukaan yang dianut oleh perusahaan tidak mengurangi kewajiban untuk memenuhi ketentuan kerahasiaan perusahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, rahasia jabatan, dan hak-hak pribadi.
4. Kebijakan perusahaan harus tertulis dan secara proporsional dikomunikasikan kepada pemangku kepentingan.”

Menurut Mustopa Didjaja (2010 : 109), prinsip transparansi tidak hanya berhubungan dengan hal-hal yang menyangkut keuangan, transparansi pemerintah dalam perencanaan juga meliputi 5 hal sebagai berikut :

1. “Keterbukaan dalam rapat penting dimana masyarakat ikut memberikan pendapatnya
2. Keterbukaan Informasi yang berhubungan dengan dokumen yang perlu diketahui oleh masyarakat
3. Keterbukaan prosedur (pengambilan keputusan atau prosedur penyusunan rancangan)
4. Keterbukaan register yang berisi fakta hukum (catatan sipil, buku tanah dll.)
5. Keterbukaan menerima peran serta masyarakat.”

2.1.5.3 Dimensi Transparansi

Transparansi berarti keterbukaan dalam memberikan informasi tanpa ada yang dirahasiakan oleh pengelola kepada para pemangku kepentingan. Transparansi memiliki beberapa karakteristik. Karakteristik transparansi menurut Mardiasmo (2009 : 19) adalah sebagai berikut :

1. *“Informatife (Informatif)*
 Pemberian arus informasi, berita, penjelasan mekanisme, prosedur, data, fakta, kepada *stakeholders* yang membutuhkan informasi secara jelas dan akurat.
 - 1) Tepat waktu
 Harus disajikan tepat waktu agar dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik serta untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut.
 - 2) Memadai
 - 3) Jelas
 Terang, nyata dan gamblang.
 - 4) Akurat
 Informasi harus bebas dari kesalahan-kesalahan dan tidak menyesatkan bagi pengguna yang menerima dan memanfaatkan informasi tersebut. Akurat juga berarti informasi harus jelas mencerminkan maksudnya.
 - 5) Dapat Diperbandingkan
 Laporan keuangan hendaknya dapat diperbandingkan antar periode waktu dengan instansi yang sejenis. Dengan demikian, daya banding berarti bahwa laporan keuangan dapat digunakan untuk membandingkan kinerja organisasi dengan organisasi lain yang sejenis.
 - 6) Mudah diakses

2. *Disclosure (Pengungkapan)*
 Pengungkapan kepada masyarakat atau publik (*stakeholders*) atas aktivitas dan kinerja finansial.
 - 1) Kondisi Keuangan
 Suatu tampilan atau keadaan secara utuh atas keuangan perusahaan atau organisasi selama periode atau kurun waktu tertentu.
 - 2) Susunan Pengurus.
 Komponen-komponen (unit-unit kerja) dalam organisasi. Struktur organisasi menunjukkan adanya pembagian kerja dan menunjukkan bagaimana fungsi-fungsi atau kegiatan-kegiatan yang berbeda-beda tersebut diintegrasikan (koordinasi).

- 3) Bentuk perencanaan dari hasil kegiatan
Serangkaian tindakan untuk mencapai hasil yang diinginkan.”

2.1.5.4 Perangkat Pendukung Indikator Transparansi

Menurut BAPPENAS 2007 ada beberapa Perangkat Pendukung Indikator

Transparansi antara lain :

1. “Peraturan yang menjamin hak untuk mendapatkan informasi
2. Pusat informasi
3. *Website*
4. Iklan layanan masyarakat
5. Media cetak dan elektronik
6. Papan pengumuman
7. Pameran pembangunan/pameran keuangan daerah.”

2.1.5.5 Transparansi dalam Penyelenggaraan Pelayanan Publik

Secara konseptual, transparansi dalam penyelenggaraan publik adalah segala kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh penyelenggara pelayanan publik sebagai upaya pemenuhan kebutuhan penerima pelayanan maupun pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan, yang bersifat terbuka, mudah, dan dapat diakses oleh semua pihak yang membutuhkan serta disediakan secara memadai dan mudah dimengerti oleh semua penerima kebutuhan pelayanan.

Dalam konteks transparansi pelaksana pelayanan publik, pelaksana harus terbuka pada setiap tindakannya dan siap menerima kritikan maupun masukan, terutama yang dapat dari masyarakat adalah merupakan kebutuhan utama agar aparatur memahami aspirasi riil masyarakat. Keterbukaan sangat diperlukan untuk

mengurangi peluang timbulnya perilaku aparaturnya yang dapat merugikan negara dan masyarakat.

Menurut Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor. KEP/26/M.PAN/2/2004 tentang Transparansi dalam penyelenggaraan pelayanan publik utamanya meliputi :

1. “Manajemen dan pelaksanaan pelayanan publik harus diinformasikan dan mudah diakses oleh masyarakat.
2. Prosedur pelayanan adalah rangkaian proses atau tata kerja yang berkaitan satu sama lain, sehingga menunjukkan adanya tahapan secara jelas dan pasti serta cara-cara yang harus ditempuh dalam rangka penyelesaian sesuatu pelayanan.
3. Persyaratan teknis dan administratif pelayanan harus diinformasikan secara jelas pada masyarakat. Untuk memperoleh pelayanan, masyarakat harus memenuhi persyaratan yang telah ditetapkan oleh pemberi pelayanan, baik berupa persyaratan teknis dan atau persyaratan administratif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam menentukan persyaratan, baik teknis maupun administratif harus seminimal mungkin dan dikaji terlebih dahulu agar benar-benar sesuai/relevan dengan jenis pelayanan yang akan diberikan. Harus dihilangkan segala persyaratan yang bersifat duplikasi dari instansi yang terkait dengan proses pelayanan. Persyaratan tersebut harus diinformasikan secara jelas dan diletakkan di dekat loket pelayanan, ditulis dengan huruf cetak dan dapat dibaca dalam jarak pandang minimum 3 (tiga) meter atau disesuaikan dengan kondisi ruangan.
4. Kepastian rincian biaya pelayanan harus diinformasikan secara jelas pada masyarakat. Biaya pelayanan adalah segala biaya dan rinciannya dengan nama atau sebutan apapun sebagai imbalan atas pemberian pelayanan umum yang besaran dan tata cara pembayarannya ditetapkan oleh pejabat yang berwenang sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kepastian dan rincian biaya pelayanan publik harus diinformasikan secara jelas dan diletakkan di dekat loket pelayanan, ditulis dengan huruf cetak dan dapat dibaca dalam jarak pandang minimum 3 (tiga) meter atau disesuaikan dengan kondisi ruangan. Transparansi mengenai biaya dilakukan dengan mengurangi semaksimal mungkin pertemuan secara personal antara pemohon/penerima pelayanan dengan pemberi pelayanan. Unit pemberi pelayanan seyogyanya tidak menerima pembayaran secara langsung dari penerima pelayanan. Pembayaran hendaknya diterima oleh unit yang bertugas mengelola keuangan/Bank yang ditunjuk oleh Pemerintah/unit pelayanan. Di samping itu, setiap pungutan yang

ditarik dari masyarakat harus disertai dengan tanda bukti resmi sesuai dengan jumlah yang dibayarkan.

5. Kepastian dan kurun waktu penyelesaian pelayanan harus diinformasikan secara jelas pada masyarakat. Waktu penyelesaian pelayanan adalah jangka waktu penyelesaian suatu pelayanan publik mulai dari dilengkapinya/dipenuhinya persyaratan teknis dan atau persyaratan administratif sampai dengan selesainya suatu proses pelayanan. Unit pelayanan instansi pemerintah dalam memberikan pelayanan harus berdasarkan nomor urut permintaan pelayanan, yaitu yang pertama kali mengajukan pelayanan harus lebih dahulu dilayani/diselesaikan apabila persyaratan lengkap (melaksanakan azas *First In First Out/FIFO*). Kepastian dan kurun waktu penyelesaian pelayanan publik harus diinformasikan secara jelas dan diletakkan di depan loket pelayanan, ditulis dengan huruf cetak dan dapat dibaca dalam jarak pandang minimum 3 (tiga) meter atau disesuaikan dengan kondisi ruangan.
6. Pejabat/petugas yang berwenang dan bertanggung jawab memberikan pelayanan harus ditetapkan secara formal berdasarkan SK.
7. Lokasi pelayanan harus jelas. Tempat dan lokasi pelayanan diusahakan harus tetap dan tidak berpindah-pindah, mudah dijangkau oleh pemohon pelayanan, dilengkapi dengan sarana dan prasarana yang cukup memadai termasuk penyediaan sarana telekomunikasi dan informatika (telematika). Untuk memudahkan masyarakat dalam memperoleh pelayanan, dapat membentuk Unit Pelayanan Terpadu atau pos-pos pelayanan di Kantor Kelurahan/Desa/Kecamatan serta di tempat-tempat strategis lainnya.
8. Janji pelayanan harus tertulis secara jelas. Akta atau janji pelayanan merupakan komitmen tertulis unit kerja pelayanan instansi pemerintah dalam menyediakan pelayanan kepada masyarakat. Janji pelayanan ditulis secara jelas, singkat dan mudah dimengerti, menyangkut hanya hal-hal yang esensial dan informasi yang akurat, termasuk di dalamnya mengenai standar kualitas pelayanan. Dapat pula dibuat “Motto Pelayanan”, dengan penyusunan kata-kata yang dapat memberikan semangat, baik kepada pemberi maupun penerima pelayanan. Akta/janji, motto pelayanan tersebut harus diinformasikan dan ditulis dengan huruf cetak dan dapat dibaca dalam jarak pandang minimum 3 (tiga) meter atau disesuaikan dengan kondisi ruangan.
9. Standar pelayanan publik harus realistis dan dipublikasikan pada masyarakat. Setiap unit pelayanan instansi pemerintah wajib menyusun Standar Pelayanan masing-masing sesuai dengan tugas dan kewenangannya, dan dipublikasikan kepada masyarakat sebagai jaminan adanya kepastian bagi penerima pelayanan. Standar pelayanan merupakan ukuran kualitas kinerja yang dibakukan dalam penyelenggaraan pelayanan publik yang wajib ditaati oleh pemberi dan atau penerima pelayanan. Standar pelayanan yang ditetapkan hendaknya realistis, karena merupakan jaminan bahwa janji/komitmen

yang dibuat dapat dipenuhi, jelas dan mudah dimengerti oleh para pemberi dan penerima pelayanan.

10. Informasi pelayanan dipublikasikan dan disosialisasikan pada masyarakat melalui media. Untuk memenuhi kebutuhan informasi pelayanan kepada masyarakat, setiap unit pelayanan instansi pemerintah, wajib mempublikasikan mengenai prosedur, persyaratan, biaya, waktu, standar, akta/janji, motto pelayanan, lokasi serta pejabat/petugas yang berwenang dan bertanggung jawab sebagaimana telah diuraikan di atas. Publikasi dan atau sosialisasi tersebut di atas melalui antara lain, media cetak (brosur, leaflet, booklet), media elektronik (Website, Home-Page, Situs Internet, Radio, TV), media gambar dan atau penyuluhan secara langsung kepada masyarakat.”

2.1.6 Kepatuhan Wajib Pajak

2.1.6.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia dalam Siti Kurnia

Rahayu (2013 : 138) didefinisikan sebagai berikut :

“Istilah kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan. Sehingga dalam perpajakan kita dapat memberi pengertian bahwa Kepatuhan Perpajakan merupakan ketaatan, tunduk dan patuh serta melaksanakan ketentuan perpajakan.”

Kepatuhan Pajak menurut Safri Nurmantu dalam Siti Kurnia Rahayu

(2013 : 138) adalah sebagai berikut :

“Kepatuhan Wajib Pajak dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya”.

Kepatuhan Wajib Pajak menurut Machfud Sidik dalam Siti Kurnia Rahayu

(2013 : 139) mengemukakan bahwa :

“Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of compliance*) merupakan tulang punggung sistem *self assesment*, dimana Wajib Pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan

dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut.”

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan maka pada prinsipnya Kepatuhan perpajakan adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak taat dan patuh dalam melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku.

2.1.6.2 Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Chaizi Nasucha yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2013:139), kepatuhan Wajib Pajak dapat diidentifikasi dari beberapa hal sebagai berikut:

1. “Kepatuhan Wajib Pajak dalam mendaftarkan diri;
2. Kepatuhan untuk menyetorkan kembali surat pemberitahuan;
3. Kepatuhan dalam penghitungan dan pembayaran pajak terutang; dan,
4. Kepatuhan dalam pembayaran dan tunggakan.”

Kemudian merujuk kepada kriteria Wajib Pajak patuh menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 544/KMK.04/2000 dalam Siti Kurnia Rahayu (2013 : 139) bahwa kriteria Kepatuhan Wajib Pajak adalah :

1. “Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) untuk semua jenis pajak dalam dua tahun terakhir;
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
3. Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir;
4. Dalam dua tahun terakhir menyelenggarakan pembukuan dan dalam hal terhadap Wajib Pajak pernah dilakukan pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk masing-masing jenis pajak yang terutang paling banyak 5%.
5. Wajib Pajak yang laporan keuangannya untuk dua tahun terakhir di audit oleh akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.”

2.1.6.3 Pengertian Wajib Pajak

Pengertian Wajib Pajak menurut Erly Suandy (2014 : 105) sebagai berikut:

“Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dengan demikian Wajib Pajak dituntut untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu. Oleh karena itu pemerintah terus mengupayakan agar Wajib Pajak memahami sepenuhnya kewajibannya terhadap negara dan mau melaksanakannya dengan itikad baik kewajiban perpajakannya.

2.1.6.4 Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Adapun jenis-jenis kepatuhan Wajib Pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 138) adalah :

1. “Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Misalnya menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) PPh sebelum tanggal 31 Maret ke Kantor Pelayanan Pajak, dengan mengabaikan apakah isi Surat Pemberitahuan (SPT) PPh tersebut sudah benar atau belum. Yang penting Surat Pemberitahuan (SPT) PPh sudah disampaikan sebelum tanggal 31 Maret.
2. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif/hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa undang-undang pajak kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Di sini Wajib Pajak yang bersangkutan, selain memperhatikan kebenaran yang sesungguhnya dari isi dan hakekat Surat Pemberitahuan (SPT) PPh tersebut”.

2.1.6.5 Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Hak-hak Wajib Pajak menurut undang-undang perpajakan dalam Erly Suandy (2014 : 119) adalah sebagai berikut :

1. “Hak untuk mendapatkan pembinaan dan pengarahan dari fiskus
Hak ini merupakan konsekuensi logis dari sistem *self assessment* yang mewajibkan Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, dan membayar pajaknya sendiri. Untuk dapat melaksanakan sistem tersebut tentu hak dimaksud merupakan prioritas dari seluruh hak Wajib Pajak yang ada.
2. Hak untuk membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT)
Wajib pajak dapat melakukan pembedulan SPT apabila terdapat kesalahan atau kekeliruan, dengan syarat belum melampaui jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak dan fiskus belum melakukan tindakan pemeriksaan.
3. Hak untuk memperpanjang waktu penyampaian SPT
Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan penundaan penyampaian SPT ke Dirjen Pajak dengan menyampaikan alasan-alasan secara tertulis sebelum tanggal jatuh tempo.
4. Hak untuk menunda atau mengangsur pembayaran pajak
Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan penundaan atau pengangsuran pembayaran pajak kepada Dirjen Pajak secara tertulis disertai alasan-alasannya. Penundaan ini tidak menghilangkan sanksi bunga.
5. Hak memperoleh kembali kelebihan pembayaran pajak
Wajib Pajak yang mempunyai kelebihan pembayaran pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian atau restitusi. Setelah melalui proses pemeriksaan akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB).
6. Hak mengajukan keberatan dan banding
Wajib Pajak yang merasa tidak puas atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan, dapat mengajukan keberatan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di mana WP terdaftar. Jika Wajib Pajak tidak puas dengan keputusan keberatan Wajib Pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak.”

Kewajiban Wajib Pajak menurut undang-undang perpajakan dalam Erly Suandy (2014 : 119) adalah sebagai berikut :

1. “Kewajiban untuk mendaftarkan diri
Pasal 2 Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Khusus

terhadap pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang PPN, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

2. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan
Pasal 3 ayat (1) Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dalam bahasa Indonesia serta menyampaikan ke kantor pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
3. Kewajiban membayar atau menyetor pajak
Kewajiban membayar atau menyetor pajak dilakukan di kas negara melalui kantor pos atau bank BUMN/BUMD atau tempat pembayaran lainnya yang ditetapkan Menteri Keuangan.
4. Kewajiban membuat pembukuan dan/atau pencatatan
Bagi Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia diwajibkan membuat pembukuan (Pasal 28 ayat (1)). Sedangkan pencatatan dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usahanya atau pekerjaan bebas yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.
5. Kewajiban menaati pemeriksaan pajak
Terhadap Wajib Pajak yang diperiksa, harus menaati ketentuan dalam rangka pemeriksaan pajak, misalnya Wajib Pajak memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, memberi kesempatan untuk memasuki tempat ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, serta memberikan keterangan yang diperlukan oleh pemeriksa pajak.
6. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak
Wajib Pajak yang bertindak sebagai pemberi kerja atau penyelenggara kegiatan wajib memungut pajak atas pembayaran yang dilakukan dan meyetorkan ke kas negara. Hal ini sesuai dengan prinsip *withholding system*.
7. Kewajiban membuat faktur pajak
Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat faktur pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Faktur pajak yang dibuat merupakan bukti adanya pemungutan pajak yang dilakukan oleh PKP.”

2.1.6.6 Manfaat dan Pentingnya Kepatuhan Perpajakan

Adapun pentingnya kepatuhan perpajakan menurut Siti Kurnia Rahayu

(2013 : 140) disebutkan bahwa:

“Masalah kepatuhan Wajib Pajak adalah masalah penting di seluruh dunia baik bagi negara maju maupun di negara berkembang. Karena jika Wajib Pajak tidak patuh maka akan menimbulkan keinginan untuk melakukan tindakan penghindaran, pengelakan, penyelundupan dan pelalaian pajak. Yang pada akhirnya tindakan tersebut akan menyebabkan penerimaan negara pajak akan berkurang.”

Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu :

1. Kondisi sistem administrasi perpajakan suatu Negara
2. Pelayanan pada Wajib Pajak
3. Penegakan hukum perpajakan
4. Pemeriksaan pajak
5. Tarif pajak.

Kepatuhan pajak akan menghasilkan banyak keuntungan, baik bagi fiskus maupun bagi Wajib Pajak sendiri selaku pemegang peranan penting tersebut. Bagi fiskus, kepatuhan pajak dapat meringankan tugas aparat pajak, petugas tidak terlalu banyak melakukan pemeriksaan pajak dan tentunya penerimaan pajak akan mendapatkan pencapaian optimal.

Sedangkan bagi Wajib Pajak, manfaat yang diperoleh dari kepatuhan pajak seperti yang dikemukakan Siti Kurnia Rahayu (2013 : 143) adalah sebagai berikut:

1. “Pemberian batas waktu penebitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lambat tiga bulan sejak permohonan kelebihan pembayaran pajak yang diajukan Wajib Pajak diterima untuk PPh dan satu bulan untuk PPN, tanpa melalui penelitian dan pemeriksaan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP).
2. Adanya kebijakan percepatan penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) menjadi paling lambat dua bulan untuk PPh dan tujuh hari untuk PPN”.

2.1.6.7 Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu mengenai Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Biaya Kepatuhan, dan Prinsip Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Independen	Hasil Penelitian
1.	Rudi Yahya (2015)	Pengaruh Biaya Kepatuhan dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Bandung Tegallega)	Biaya Kepatuhan dan Pemeriksaan Pajak	Biaya Kepatuhan tidak memberikan pengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi pada KPP Pratama Bandung Tegallega. Menunjukkan bahwa ketika biaya semakin naik, maka tingkat kepatuhan Wajib Pajak akan semakin menurun, namun sebaliknya, apabila biaya kepatuhan semakin rendah maka kepatuhan Wajib Pajak akan semakin meningkat. Dan variabel Pemeriksaan Pajak memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi pada di

				KPP Pratama Bandung Tegallega. Hal ini dapat terlihat dari korfisien jalur antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak sebesar 0,566.
2.	Herlina Ari Wulandari (2015)	Pengaruh Prinsip Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di KPP Pratama Mojokerto	Prinsip Transparansi	Dalam penelitian ini menolak H_0 dan menerima H_a , yang artinya adalah terdapat pengaruh prinsip transparansi terhadap kepatuhan Wajib Pajak yang diperoleh sebesar 0,589 dapat disimpulkan bahwa terdapat korelasi atau hubungan yang sedang antara variabel X (Prinsip Transparansi) terhadap variabel Y (Kepatuhan Wajib Pajak).
3.	Rahman A.S (2010)	Pengaruh Partisipasi, Responsivitas, Transparansi, dan Akuntabilitas Pelayanan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak	Partisipasi, Responsivitas, Transparansi, dan Akuntabilitas Pelayanan	Hasil penelitiannya bahwa Partisipasi, Responsivitas, Transparansi, dan Akuntabilitas Pelayanan berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.
4.	Devi Marina (2015)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan	Pemeriksaan Pajak	Pemeriksaan pajak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan

		Wajib Pajak Badan		dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Besarnya pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak berada pada interval 37,9-45 yang termasuk dalam kriteria “sangat memadai”.
5	Ryan Permana Ginting (2015)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Madya Malang)	Pemeriksaan Pajak	Berdasarkan hasil uji t (sig t < 5%) $0,000 < 0,05$ hasil $5,558 > 2,030$ maka pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.
6	Arabella dan Yenni (2013)	Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM	Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak	Hasil penelitian Arabella dan Yenni (2012) adalah kualitas pelayanan petugas pajak, dan sanksi perpajakan berpengaruh positif terhadap kepatuhan Wajib Pajak UMKM. Dan Biaya Kepatuhan memiliki koefisien regresi sebesar 0,422 dan bertanda negatif, yang artinya biaya kepatuhan berpengaruh negatif terhadap kepatuhan Wajib Pajak UMKM.

Penelitian ini merupakan gabungan dari penelitian yang dilakukan oleh Rudi Yahya (2015) melakukan penelitian dengan judul : Pengaruh Biaya Kepatuhan dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survey Pada Wajib Pajak Orang Pribadi Di KPP Pratama Bandung Tegallega). Biaya Kepatuhan tidak berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi pada KPP Pratama Bandung Tegallega. Menunjukkan bahwa ketika biaya semakin naik, maka tingkat kepatuhan Wajib Pajak akan semakin menurun, namun sebaliknya, apabila biaya kepatuhan semakin rendah maka kepatuhan Wajib Pajak akan semakin meningkat. Dan variabel Pemeriksaan Pajak memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi pada di KPP Pratama Bandung Tegallega. Hal ini dapat terlihat dari koefisien jalur antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak sebesar 0,566.

Dan Penelitian lainnya dilakukan oleh Herlina Ari Wulandari (2015) melakukan penelitian dengan judul : Pengaruh Prinsip Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di KPP Pratama Mojokerto. Bahwa dalam penelitian ini menolak H_0 dan menerima H_a , yang artinya adalah terdapat pengaruh prinsip transparansi terhadap kepatuhan Wajib Pajak yang diperoleh sebesar 0,589 dapat disimpulkan bahwa terdapat korelasi atau hubungan yang sedang antara variabel X (Prinsip Transparansi) terhadap variabel Y (Kepatuhan Wajib Pajak). Nilai positif juga menunjukkan hubungan yang searah, yang artinya apabila variabel prinsip transparansi ditingkatkan, maka variabel kepatuhan Wajib Pajak juga akan meningkat.

2.2 Kerangka Pemikiran

Sistem pemungutan pajak di Indonesia berganti dari *official assesment* menjadi *self assesment*. Dalam *official assesment*, besarnya kewajiban perpajakan sepenuhnya ditentukan oleh aparat pajak dan fiskus. Sedangkan *self assesment*, kewajiban perpajakan dari mulai mendaftarkan diri, menghitung dan memperhitungkan, menyetorkan, melaporkan sampai menetapkan sendiri pajak terhutangnya, dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak.

Kepercayaan yang diberikan undang-undang perpajakan kepada para Wajib Pajak untuk menentukan sendiri kewajiban perpajakannya, bukan berarti mengabaikan aspek pengawasan. Karena negara sudah memberikan kepercayaan sepenuhnya, maka apa yang telah dihitung, diperhitungkan, disetor, dan dilaporkan oleh Wajib Pajak seharusnya dianggap benar oleh fiskus, kecuali fiskus mempunyai data atau informasi bahwa itu salah.

2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Agar sistem perpajakan dapat dilaksanakan dengan baik diperlukan adanya kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak serta penegakan hukumannya. Sebagai unsur penegakan hukum ini dilakukan tindakan pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan pajak Waluyo (2011 : 70).

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013 : 245) :

“Kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya adalah merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak. Bagi Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, dengan dilakukannya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik. Pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak.”

Salah satu upaya untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya maka aparat pajak atau fiskus melakukan kegiatan pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Pengertian pemeriksaan menurut Pasal 1 ayat (25) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Siti Kurnia Rahayu (2013 : 140) mengemukakan sebagai berikut :

”Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, Penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak, dan tarif pajak”.

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ryan Permana Ginting (2015) bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.. Dan penelitian yang dilakukan oleh Devi Marina (2015) menyatakan bahwa besarnya pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak berada pada interval 37, 9-45 yang termasuk dalam kriteria “sangat memadai”.

2.2.2 Pengaruh Biaya Kepatuhan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Besarnya biaya-biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya yang disebut dengan biaya kepatuhan atau *compliance cost*. Meskipun biaya kepatuhan ini tidak memberatkan Wajib Pajak dan tidak menghambat Wajib Pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban perpajakannya. Tinggi rendahnya tingkat pembebanan *compliance cost* dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan Wajib Pajak.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010 : 150) menyatakan bahwa :

“Besarnya biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam menyelenggarakan kewajiban perpajakannya, turut menentukan tingkat kepatuhan perpajakannya.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010 : 150) mengemukakan bahwa :

“Biaya Kepatuhan mencakup uang tunai (*direct money cost*), waktu (*time cost*) dan perasaan (*psychological cost*). Uang tunai yakni uang tunai yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya seperti biaya pengarsipan dan biaya-biaya tak terduga. Waktu yakni waktu khusus yang dibutuhkan oleh Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan seperti mengisi dan melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT). Perasaan yakni rasa kecemasan yang dirasakan oleh Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dan menunggu hasil keputusan pegawai pajak atas kegiatan perpajakannya.”

Dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, tentu Wajib Pajak ingin mengeluarkan biaya-biaya sekecil mungkin karena pajak yang dibayarkan sudah besar dan dengan waktu yang sesingkat-singkatnya agar tidak menghabiskan waktu Wajib Pajak. Apabila biaya untuk melaksanakan kewajiban yang dikeluarkan besar dan waktu yang dibutuhkan Wajib Pajak banyak, maka Wajib

Pajak akan cenderung memilih untuk tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arabella dan Yenni (2013) bahwa kualitas pelayanan petugas pajak, sanksi perpajakan dan biaya kepatuhan pajak berpengaruh terhadap peningkatan kepatuhan Wajib Pajak UMKM.. Dan penelitian yang dilakukan oleh Arabella (2012) hasil penelitian menunjukkan bahwa biaya kepatuhan berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

2.2.3 Pengaruh Prinsip Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Melihat dari permasalahan rendahnya kepatuhan Wajib Pajak, salah satu upaya yang telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak adalah reformasi perpajakan. Dalam modernisasi administrasi perpajakan DJP senantiasa menerapkan prinsip-prinsip *good governance* atau tata kelola yang baik. Hal ini ditunjukkan dengan tersediannya dan diterapkannya prinsip *good governance* seperti berwawasan kedepan, terbuka, melibatkan partisipasi masyarakat, akuntabel, profesional, dan didukung pegawai yang kompeten (Direktorat Jenderal Pajak, 2007).

Menurut Hutagaol (2007 : 186) mengemukakan bahwa :

“Dalam mewujudkan *good governance* dan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, langkah strategis yang dapat dilakukan oleh DJP adalah dengan memperhatikan penerapan prinsip transparansi dalam administrasi perpajakan, karena dengan terbentuknya persepsi Wajib Pajak bahwa uang pajak digunakan oleh pemerintah secara transparan dan akuntabilitas dapat mendorong kepatuhan Wajib Pajak.”

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Herlina Ari Wulandari (2015) bahwa penelitian ini menolak H_0 dan menerima H_a , yang artinya adalah terdapat pengaruh prinsip transparansi terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Dan penelitian yang dilakukan oleh Rahman A.S (2010) bahwa Transparansi, berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

2.2.4 Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Biaya Kepatuhan, dan Prinsip Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Kondisi perpajakan yang menuntut keikutsertaan aktif Wajib Pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan Wajib Pajak yang tinggi, yaitu kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of compliance*) merupakan tulang punggung dari *self assesment system*, dimana Wajib Pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan kemudian secara akurat dan tepat waktu dalam membayar dan melaporkan pajaknya.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010 : 40) mengungkapkan bahwa :

“Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak dan tarif pajak.”

Kesadaran untuk menjadi Wajib Pajak yang patuh merupakan salah satu kepatuhan terhadap hukum. Kepatuhan terhadap pembayaran pajak termasuk tertib terhadap hukum perpajakan dimana disebutkan hukum perpajakan tidak luput dari perkecualian baik dimana saja serta siapa saja semua sama berdasarkan ketentuan hukum perpajakan yang berlaku untuk menghindari sanksi administrasi yang akan merugikan Wajib Pajak sendiri.

Menurut Direktorat Jenderal Pajak rendahnya kepatuhan Wajib Pajak dapat disebabkan oleh banyak hal, tetapi yang paling utama adalah karena tidak adanya data tentang Wajib Pajak yang dapat digunakan untuk mengetahui kepatuhannya, maka dari itu perlu dilaksanakannya pemeriksaan. Tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang masih rendah akan menimbulkan selisih antara biaya kepatuhan pajak yang dibayar oleh Wajib Pajak dengan jumlah pajak yang seharusnya dibayar. Selisih tersebut merupakan kesempatan para Wajib Pajak untuk tidak membayar kewajibannya. Wajib Pajak yang memiliki penghasilan (*income*) yang semakin besar cenderung lebih patuh, penerapan tarif yang lebih rendah mendorong kepatuhan Wajib Pajak ketimbang penerapan tarif pajak yang tinggi, penerapan sanksi perpajakan mendorong kepatuhan Wajib Pajak, persepsi Wajib Pajak mengenai penggunaan uang pajak secara transparan dan akuntabilitas oleh Pemerintah mendorong kepatuhan Wajib Pajak.

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rudi Yahya (2015) bahwa Biaya kepatuhan berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak pada Wajib Pajak Orang Pribadi. Hal ini dapat terlihat dari koefisien jalur struktural biaya kepatuhan terhadap kepatuhan Wajib Pajak sebesar 0,278.

Menunjukkan bahwa ketika biaya kepatuhan semakin tinggi, maka kepatuhan Wajib Pajak akan meningkat. Dan pemeriksaan pajak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Hal ini dapat terlihat koefisien jalur antara pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak sebesar 0,566. Dan penelitian yang dilakukan oleh Herlina Ari Wulandari (2015) menyatakan bahwa terdapat pengaruh prinsip transparansi terhadap kepatuhan Wajib Pajak yang diperoleh sebesar 0,589 dapat disimpulkan bahwa terdapat korelasi atau hubungan yang sedang antara variabel X (Prinsip Transparansi) terhadap variabel Y (Kepatuhan Wajib Pajak).

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran ini dapat dilihat dalam gambar sebagai berikut :

Landasan Teori

Pemeriksaan Pajak

1. Erly Suandy (2014)
2. Siti Kurnia Rahayu (2013)
3. Waluyo (2011)
4. Arens et al (2012)

Biaya Kepatuhan

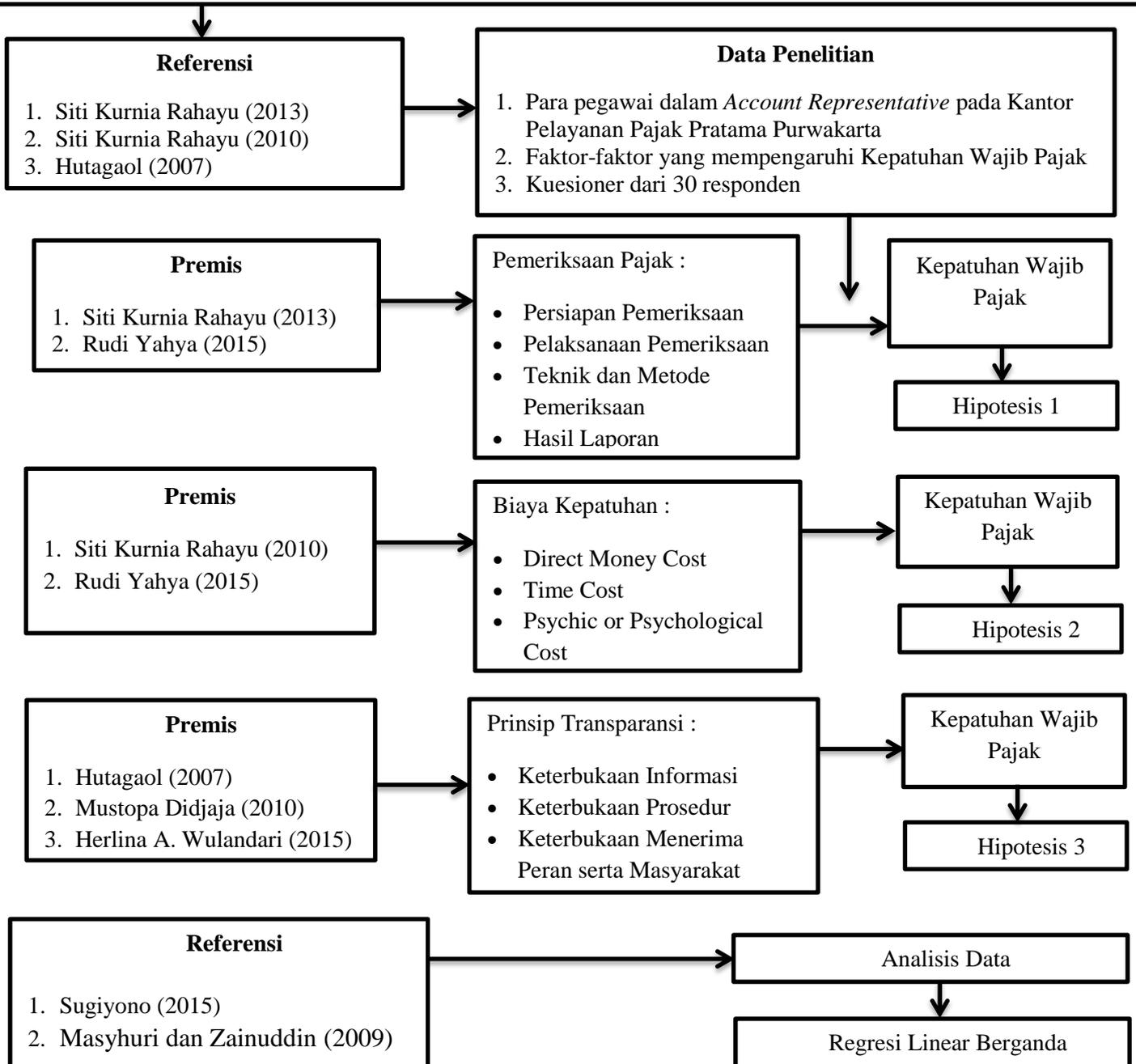
1. Mulyadi (2012)
2. Supriyono (2011)
3. Siregar dkk (2013)
4. Siti Kurnia Rahayu (2010)

Prinsip Transparansi

1. Mardiasmo (2009)
2. Farid Hamid dan Heri Budianto (2011)
3. Muindro Renyowijoyo (2010)
4. Sukrisno Agoes dan I Cenic Ardana (2009)
5. Moh Wahyudin Zakarsyi (2008)
6. Mustopa Didjaja (2010)

Kepatuhan WP

1. Siti Kurnia Rahayu (2013)
2. Erly Suandy (2014)



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel *independent* terhadap variabel *dependent*. Penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H₁ : Terdapat pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

H₂ : Terdapat pengaruh Biaya Kepatuhan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

H₃ : Terdapat pengaruh Prinsip Transparansi terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.