

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

Pada Bab ini Penulis memaparkan beberapa teori dan konsep dari para ahli dan dari para peneliti sebelumnya tentang teori-teori yang berkaitan dengan variabel-variabel dalam penelitian ini.

2.1.1. Pengertian Akuntansi

Menurut Mursyidi (2010:17) dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Dasar adalah sebagai berikut :

“Akuntansi adalah proses pengidentifikasian data keuangan, memproses pengolahan dan penganalisisan data yang yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan.”

Menurut Soemarsono (2009:14) dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Suatu Pengantar adalah:

“Akuntansi (*accounting*) suatu disiplin yang menyediakan informasi penting sehingga memungkinkan adanya pelaksanaan dan penilaian jalannya perusahaan secara efisien.”.

2.1.2. Pengertian Akuntansi Pajak

Pengertian Akuntansi Pajak adalah suatu seni dalam mencatat, menggolongkan, mengihtisarkan serta menafsirkan transaksi-transaksi finansial yang dilakukan oleh perusahaan dan bertujuan untuk menentukan jumlah penghasilan kena pajak (penghasilan yang digunakan sebagai dasar penetapan beban dan pajak penghasilan yang terutang) yang diperoleh atau diterima dalam satu tahun pajak untuk dipakai sebagai dasar penetapan beban dan/atau pajak penghasilan yang terutang oleh perusahaan sebagai wajib pajak. Wajib pajak meliputi Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang pribadi.

2.1.3. Pajak

Istilah pajak berasal dari bahasa Jawa yaitu “*ajeg*” yang berarti pungutan teratur pada waktu tertentu. Kemudian berangsur-angsur mengalami perubahan, maka sebutan yang semula *ajeg* menjadi sebutan *Pa-ajeg*. *Pa-ajeg* memiliki arti sebagai pungutan yang dibebankan kepada rakyat secara teratur, terhadap hasil bumi. Pungutan tersebut sebesar 40% dari yang dihasilkan petani untuk diserahkan kepada raja dan pengurus desa. Penentuan besar kecilnya bagian yang diserahkan tersebut hanyalah berdasarkan adat kebiasaan semata yang berkembang pada saat itu.

Disetiap Negara memiliki istilah pajak yang berbeda tetapi dengan pengertian sama. Pajak dalam istilah asing adalah *tax* (Inggris); *import contribution, tax, droit* (Perancis); *Steuer, Abgabe, Gebuhr* (Jerman); *Impuesto contribution,*

tributo, gravamen, tasa (Spanyol); dan *belasting* (Belanda). Dalam literatur Amerika selain istilah *tax* dikenal pula istilah tarif.

2.1.3.1. Pengertian Pajak

Pengertian pajak menurut Erly Suandy (2014:105) 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 para ahli yang dikutip oleh Siti Resmi (2014:1) adalah sebagai berikut :

Definisi pajak yang dikemukakan oleh S.I Djajadiningrat:

“Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, 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.”

Definisi pajak yang dikemukakan oleh Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H:

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.”

Definisi pajak yang dikemukakan oleh Dr. P.J.A. Andriani yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2013:22) yaitu:

“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.”

Sedangkan Charles E. McLure Jr. (2013:1) berpendapat bahwa: *...A tax is a financial charge or other levy imposed upon a taxpayer (an individual or legal entity) by a state such that failure to pay is punishable by law.*

Dari definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki unsur – unsur sebagai berikut:

- a. Pajak dipungut berdasarkan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, dan sifatnya dapat dipaksakan.
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya imbalan langsung individual oleh pemerintah
- c. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
- d. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah (fungsi *budgetair*), yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai investasi publik.

Berdasarkan definisi di atas, pengertian pajak adalah iuran yang dapat dipaksakan, dimana pemerintah dapat memaksa Wajib Pajak untuk memenuhi

kewajibannya dengan menggunakan surat paksa dan sita. Setiap Wajib Pajak yang membayar iuran atau pajak kepada negara tidak akan mendapat balas jasa yang langsung dapat ditunjukkan. Tetapi imbalan yang secara tidak langsung diperoleh Wajib Pajak berupa pelayanan pemerintah yang ditujukan kepada seluruh masyarakat melalui penyelenggaraan sarana irigasi, jalan, sekolah, dan sebagainya.

2.1.3.2. Fungsi Pajak

Pengertian fungsi dalam fungsi pajak adalah pengertian fungsi sebagai kegunaan suatu hal. Maka fungsi adalah kegunaan pokok, manfaat pokok pajak. Sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, pajak memiliki kegunaan dan manfaat pokok dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Suatu negara dipastikan berharap kesejahteraan ekonomi masyarakatnya selalu meningkat. Dengan pajak sebagai salah satu pos penerimaan negara diharapkan banyak pembangunan dapat dilaksanakan sesuai dengan tujuan negara.

Umumnya dikenal dengan 2 macam fungsi pajak yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regularend* sebagaimana yang dipaparkan oleh Siti Resmi (2014:3) sebagai berikut:

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

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.

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 di luar bidang keuangan.”

Berdasarkan fungsi pajak di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa fungsi *budgetair* merupakan suatu alat untuk mengisi kas negara atau daerah sebanyak-banyaknya dalam rangka membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan pemerintah pusat maupun daerah, sedangkan fungsi *regularend* yaitu bersifat mengatur dalam bidang sosial, politik, ekonomi dan budaya.

2.1.3.3. Jenis - Jenis Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:7) jenis-jenis pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, adalah sebagai berikut:

“1. Menurut Golongan

- a. Pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain, misalnya Pajak Penghasilan (PPH).
- b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa. Contohnya yaitu Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

2. Menurut Sifat

- a. Pajak subjektif adalah pajak yang pengenaannya memerhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memerhatikan keadaan subjeknya. Contohnya yaitu Pajak Penghasilan (PPH).
- b. Pajak objektif adalah pajak yang pengenaannya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan kewajiban membayar pajak, tanpa

memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) maupun tempat tinggal, misalnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3. Menurut Lembaga Pemungut

- a. Pajak negara (Pajak pusat) adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya. Contohnya Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
- b. Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.”

2.1.3.4. Stelsel Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:9) Pemungutan pajak dapat dilakukan dengan tiga stelsel, yaitu:

- “a. Stelsel Nyata (Riil). Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada objek yang sesungguhnya terjadi (untuk PPh maka objeknya adalah penghasilan). Oleh karena itu, pemungutan pajaknya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yaitu setelah semua penghasilan yang sesungguhnya dalam suatu tahun pajak diketahui.
- b. Stelsel Anggapan (Fiktif)
Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Sebagai contoh, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan penghasilan tahun sebelumnya sehingga pajak yang terutang pada suatu tahun juga dianggap sama dengan pajak tahun sebelumnya. Dengan stelsel ini berarti besarnya pajak yang terutang pada tahun berjalan sudah dapat ditetapkan atau diketahui pada awal tahun yang bersangkutan.
- c. Stelsel Campuran
Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan keadaan yang sesungguhnya. Jika besarnya pajak berdasar keadaan sesungguhnya lebih

besar daripada besarnya pajak menurut anggapan, Wajib Pajak harus membayar kekurangan tersebut. Sebaliknya, jika besarnya pajak sesungguhnya lebih kecil daripada besarnya pajak menurut anggapan, kelebihan tersebut dapat diminta kembali (restitusi) ataupun dikompensasikan pada tahun berikutnya, setelah diperhitungkan dengan utang pajak yang lain.”

2.1.3.5. Asas Pemungutan Pajak

Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu memegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutnya. Sehingga terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuan dan asas yang masih diperlukan lagi yaitu pemahaman atas perlakuan pajak tertentu. Menurut Siti Resmi (2014:10) ada tiga asas yang digunakan untuk memungut pajak, yaitu sebagai berikut:

“1. Asas Domisili (Asas Tempat Tinggal)

Asas ini menyatakan bahwa Negara berhak menggunakan 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 memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. Setiap orang yang memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diperoleh 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.”

Di Indonesia, secara tegas dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa segala pajak untuk keuangan negara ditetapkan

berdasarkan undang-undang. Untuk dapat menyusun suatu undang-undang perpajakan, diperlukan asas-asas atau dasar-dasar yang akan dijadikan landasan oleh negara. Seperti yang telah di uraikan di atas merupakan asas utama yang paling sering digunakan oleh negara sebagai asas dalam menentukan wewenangnya untuk mengenakan pajak.

2.1.3.6. Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:11) sistem pemungutan pajak dibagi menjadi 3 (tiga), yaitu:

“1. Official Assessment System

Sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan aparaturnya perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terhutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan aparaturnya perpajakan. Dengan demikian, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak bergantung pada aparaturnya perpajakan (peranan dominan ada pada aparaturnya perpajakan).

2. Self Assessment System

Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan Wajib Pajak. Wajib Pajak dianggap mampu menghitung pajak, mampu memahami undang-undang perpajakan yang sedang berlaku, dan mempunyai kejujuran yang tinggi, serta menyadari akan arti pentingnya membayar pajak. Oleh karena itu, Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk:

- a) Menghitung sendiri pajak terutang;
- b) Memperhitungkan sendiri pajak terutang;
- c) Membayar sendiri pajak terutang;
- d) Melaporkan sendiri pajak terutang;
- e) Mempertanggungjawabkan pajak yang terutang.

Dengan demikian, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada Wajib Pajak sendiri (peranan dominan ada pada Wajib Pajak).

3. *Withholding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukkan pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden, dan peraturan lainnya untuk memotong serta memungut pajak, menyetor, dan mempertanggungjawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk.”

2.1.3.7. Tarif Pajak

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang diperlukan dua unsur, yaitu tarif pajak dan dasar pengenaan pajak. Tarif pajak dapat berupa angka atau persentase tertentu. Jenis tarif pajak dibedakan menjadi tarif tetap, tarif proporsional (sebanding), tarif progresif (meningkat), dan tarif regresif (menurun). Seperti yang dipaparkan oleh Siti Resmi (2014:14) berikut ini:

“1. Tarif Tetap

Tarif tetap adalah tarif berupa jumlah atau angka yang tetap, berapapun besarnya dasar pengenaan pajak. Di Indonesia, tarif tetap diterapkan pada bea materai. Pembayaran dengan menggunakan cek atau bilyet giro untuk berapa pun jumlahnya dikenakan pajak sebesar Rp. 6.000. Bea materai juga dikenakan atas dokumen-dokumen atau surat perjanjian tertentu yang ditetapkan dalam peraturan tentang Bea Materai.

2. Tarif Proporsional (Sebanding)

Tarif proporsional adalah tarif berupa persentase tertentu yang sifatnya tetap terhadap berapapun dasar pengenaan pajaknya. Makin besar dasar pengenaan pajak, makin besar pula jumlah pajak yang terutang dengan kenaikan secara proporsional atau sebanding.

3. Tarif Progresif (Meningkat)

Tarif progresif adalah tarif berupa persentase tertentu yang makin meningkat dengan makin meningkatnya dasar pengenaan pajak. Tarif progresif dibagi menjadi empat bagian, yaitu:

- a. Tarif Progresif-Proporsional, tarif berupa persentase tertentu yang makin meningkat dengan meningkatnya dasar pengenaan pajak dan kenaikan persentase tersebut adalah tetap.
- b. Tarif Progresif-Progresif, tarif berupa persentase tertentu yang makin meningkat dengan meningkatnya dasar pengenaan pajak dan kenaikan persentase tersebut juga makin meningkat.
- c. Tarif Progresif-Degresif, tarif berupa persentase tertentu yang makin meningkat dengan meningkatnya dasar pengenaan pajak, tetapi kenaikan persentase tersebut makin menurun.
- d. Tarif Degresif (Menurun), tarif berupa persentase tertentu yang makin menurun dengan makin meningkatnya dasar pengenaan pajak.”

2.1.3.8. Subjek Pajak

Subjek pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh Undang-undang untuk dikenakan pajak. Pajak penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak, yang menjadi Subjek Pajak dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2009 tentang Pajak Penghasilan adalah:

1. Orang Pribadi

Orang Pribadi sebagai subjek pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia maupun di luar Indonesia

2. Warisan

Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan untuk menggantikan yang berhak, warisan yang belum terbagi dimaksud merupakan Subjek Pajak pengganti yang menggantikan mereka yang berhak, yaitu ahli waris. Masalah penunjukan warisan yang belum terbagi sebagai subjek

pajak pengganti dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tetap dapat dilakukan.

3. Badan

Pengertian Badan mengacu pada Undang-undang KUP, bahwa Badan adalah sekumpulan orang dan/ atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas (PT), Perseroan Komanditer (CV), perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara (BUMN) atau Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif bentuk usaha tetap. Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) merupakan subjek pajak tanpa memperhatikan nama dan bentuknya sehingga setiap unit tertentu dari badan pemerintah misalnya lembaga, badan, dan sebagainya yang dimiliki oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan untuk memperoleh penghasilan merupakan subjek pajak.

4. Bentuk Usaha Tetap

Bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang

berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.

2.1.4. Pemeriksaan Pajak

Dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, fungsi pengawasan sekaligus pembinaan merupakan konsekuensi dari pemberian kepercayaan kepada Wajib Pajak. Oleh karena itu selain fungsi pengawasan dan pembinaan yang harus dijalankan oleh pemerintah perlu juga dibarengi dengan upaya penegakan hukum (*tax enforcement*). Diwujudkan dalam pengenaan sanksi, tujuannya untuk mencapai tingkat keadilan yang diharapkan dalam pemungutan pajak.

Penegakan hukum dalam *self assessment system* merupakan hal yang penting. Seperti diketahui bahwa dalam sistem perpajakan ini dipentingkan adanya *voluntary compliance* dari Wajib Pajak. Karena tuntutan peran aktif dari Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, maka kepatuhan dari Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, maka kepatuhan dari Wajib Pajak sangatlah penting. Sedangkan kepatuhan Wajib Pajak perlu ditegakkan salah satu caranya adalah dengan *tax enforcement*.

Pilar-pilar penegakan hukum pajak (*tax enforcement*) diantaranya adalah pemeriksaan pajak (*tax audit*), penyidikan pajak (*tax investigation*), dan penagihan pajak (*tax collection*). Pemeriksaan pajak adalah salah satu upaya pencegahan *tax evasion*. Pemeriksaan pajak yang dilakukan secara profesional oleh aparat pajak

dalam kerangka *self assessment system* merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan.

2.1.4.1. Pengertian Pemeriksaan Pajak

Definisi Pemeriksaan Pajak menurut Erly Suandy (2014:203) adalah sebagai berikut :

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

Definisi Pemeriksaan Pajak menurut Agus Sambodo (2014:62) adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan pajak 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 peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245) menyatakan bahwa :

“Pemeriksaan Pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan system *Self Assessment System* yang dilakukan oleh wajib pajak, harus berpegang teguh pada Undang-undang perpajakan”

Menurut Daniel M. Davis (2009:2) pengertian pemeriksaan pajak adalah :

“The tax audit is the primary tool that states use to promote compliance with sales sales and use tax laws, ensure statutes are uniformly enforced, deter tax evasion and educate taxpayers to audit, what issues to investigate, and (within some limits) when, where, and how they will conduct their audit”.

Berdasarkan definisi-definisi di atas maka penulis menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang merupakan hak kantor pajak

yang dilengkapi dengan tanda pengenal pemeriksa dan surat perintah pemeriksaan untuk kegiatan mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan atau keterangan lain yang berasal dari pembukuan wajib pajak maupun dari sumber-sumber lainnya terkait dengan fokus pemeriksaan.

2.1.4.2. Standar Pemeriksaan Pajak

Adapun standar pemeriksaan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-9/PJ/2010 adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum Pemeriksaan Pajak

Standar umum pemeriksaan adalah standar yang bersifat pribadi yang berkaitan dengan persyaratan pemeriksaan pajak dan mutu pekerjaan.

Standar umum sebagaimana dimaksud meliputi :

- a) Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis
- b) Jujur dan bersih
- c) Taat terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan termasuk taat terhadap batas waktu yang ditentukan.

2. Standar Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama. Standar pelaksanaan yang dimaksud meliputi :

- a) Mengumpulkan dan mempelajari data Wajib Pajak

- Mempelajari profil Wajib Pajak
- Menganalisis data keuangan Wajib Pajak
- Mempelajari data lain yang relevan

b) Menyusun rencana pemeriksaan

Setelah mempelajari data Wajib Pajak, Supervisor harus menyusun rencana pemeriksaan, rencana pemeriksaan harus disusun sebelum diterbitkan dan harus disetujui oleh kepala UP2.

Rencana pemeriksaan meliputi:

- Penentuan kriteria pemeriksaan
- Jenis pemeriksaan
- Ruang lingkup pemeriksaan
- Identitas masalah
- Sarana pendukung
- Menentukan pos-pos yang akan diperiksa

c) Menyusun program pemeriksaan

Penyusunan program pemeriksaan dilakukan secara mandiri objektif, profesional serta memperhatikan rencana pemeriksaan yang telah di telaah.

d) Menyiapkan sarana pemeriksaan

Untuk kelancaraan dan kelengkapan dalam menjalankan pemeriksaan. Tim pemeriksa harus menyiapkan tanda pengenal

pemeriksa pajak, SP2 dan sarana pemeriksaan lainnya.

3. Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan

Kegiatan pemeriksaan harus dilaporkan dalam bentuk LHP yang disusun sesuai standar pelaporan hasil pemeriksaan sehingga LHP dapat dipahami dengan baik oleh Wajib Pajak.

2.1.4.3. Tujuan Pemeriksaan Pajak

Menurut Peraturan Menteri Keuangan No.199/PMK 03/2007 Pasal 2, tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 199/PMK03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, menetapkan bahwa pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal Wajib Pajak sebagai berikut :

- a.SPT lebih bayar termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan pajak;
- b.SPT rugi;
- c.SPT tidak atau terlambat (melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran) disampaikan;
- d.Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya; atau

e.Menyampaikan SPT yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis (*risk based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan WP yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tujuan lain dari Pemeriksaan adalah dalam rangka :

- a.Pemberian NPWP secara jabatan;
- b.Penghapusan NPWP;
- c.Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan pencabutan PKP
- d.Wajib Pajak mengajukan keberatan;
- e.Pengumpulan bahan untuk penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
- f.Pencocokan data dan/atau alat keterangan.
- g.Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
- h.Penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN.
- i.Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
- j.Penentuan saat mulai berproduksi sehubungan dengan fasilitas perpajakan dan/ atau;
- k.Pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda

2.1.4.4. Kebijakan Umum Pemeriksaan Pajak

Latar belakang kebijakan pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:247) adalah:

- “1. Konsekuensi kepatuhan perpajakan
2. Miminimalisir adanya *tax avoidance* dan *tax evasion*
3. Mengurangi tingkat kebocoran pajak penghasilan akibat sistem pelaporan pajak yang tidak benar
4. Pengenaan sanksi atau pinalti dari hasil pemeriksaan akan membuat efek jera kepada Wajib Pajak untuk tidak lagi mengulangi pelanggaran pajak.
5. Keberhasilan suatu sistem kebijakan pemeriksaan ditentukan oleh:
 - a. Penentuan uang pajak harus didasarkan pada sistem pencatatan yang memadai
 - b. Adanya sumber daya manusia yang ditugaskan melakukan pemeriksaan menguasai sistem pembukuan Wajib Pajak.
 - c. Harus ada akses terhadap arsip catatan pihak ketiga.”

Kebijakan pemeriksaan merupakan kebijakan yang bersifat komprehensif yang mengatur seluruh prosedur pelaksanaan pemeriksaan oleh Unit Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak (UP3). Dalam kebijakan pemeriksaan pajak terdapat tujuan dari kebijakan pemeriksaan pajak tersebut. Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:248), tujuan kebijakan pemeriksaan pajak yaitu:

- “1. Membuat pemeriksaan menjadi efektif dan efisien
2. Meningkatkan kinerja pemeriksaan pajak
3. Meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak sebagai konsekuensi pemungutan pajak di Indonesia
4. Secara tidak langsung menjadi aspek pendorong untuk meningkatkan penerimaan negara dari pajak.”

Adapun ruang lingkup dari kebijakan pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:248) adalah sebagai berikut:

- “1. Jenis pemeriksaan pajak
2. Ruang lingkup pemeriksaan pajak

3. Jangka waktu pemeriksaan pajak
4. Koordinasi pelaksanaan pemeriksaan pajak.”

Sebagai pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak, Direktorat Jendral Pajak telah menetapkan beberapa kebijakan umum yang dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Setiap Wajib Pajak mempunyai peluang yang sama untuk diperiksa
2. Setiap pemeriksaan yang dilaksanakan harus dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan pajak yang mencantumkan tahun pajak yang diperiksa
3. Pemeriksaan dapat dilaksanakan oleh kantor pusat Direktorat Jenderal Pajak, kantor wilayah Direktorat Jenderal Pajak, kantor pemeriksaan dan penyidikan pajak atau kantor pelayanan pajak.
4. Pemeriksaan ulang terhadap jenis dan tahun pajak yang sama, tidak diperkenankan, kecuali:
 - a. Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak diduga telah atau sedang melakukan tindak pidana di bidang perpajakan
 - b. Terdapat data baru dan atau data semula belum terungkap, mengakibatkan penambahan jumlah pajak terutang atau mengurangi kerugian yang dapat dikompensasikan.
5. Buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen lain yang akan dipinjam dari Wajib Pajak dalam pelaksanaan pemeriksaan tidak harus yang asli, dapat juga misalnya berupa fotokopi yang sesuai aslinya.
6. Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor pemeriksa (yaitu untuk

pemeriksaan sederhana) atau ditempat Wajib Pajak (untuk pemeriksaan sederhana lapangan atau pemeriksaan lengkap)

7. Dapat dilakukan perluasan pemeriksaan, baik untuk tahun-tahun sebelumnya maupun tahun sesudahnya
8. Setiap hasil pemeriksaan harus diberitahukan kepada Wajib Pajak secara tertulis, yaitu mengenai hal-hal yang berbeda antara Surat Pemberitahuan (SPT) Wajib Pajak dengan hasil pemeriksaan, dan selanjutnya untuk ditanggapi oleh Wajib Pajak.

2.1.4.5. Hak Wajib Pajak Apabila Dilakukan Pemeriksaan

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak berhak:

1. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan;
2. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan pemberitahuan secara tertulis sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan;
3. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
4. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Surat Tugas apabila susunan Tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
5. Menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
6. Menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam jangka waktu

yang telah ditentukan;

7. Mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan oleh Tim Pembahas, dalam hal terdapat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
8. Memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksaan;
9. Mengajukan pengaduan apabila kerahasiaan usaha dibocorkan kepada pihak lain yang tidak berhak.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak berhak :

1. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan;
2. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
3. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Surat Tugas apabila susunan Pemeriksa Pajak mengalami pergantian;
4. Menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
5. Menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam jangka waktu yang telah ditentukan;
6. Mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan oleh Tim Pembahas, dalam hal terdapat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak

dengan Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;
dan

7. Memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksaan.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak berhak:

1. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada WP pada waktu Pemeriksaan;
2. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan pemberitahuan secara tertulis sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan;
3. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
4. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Surat Tugas apabila terdapat perubahan susunan Tim Pemeriksa Pajak dan atau;
5. Memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksa.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak berhak:

1. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada WP pada waktu Pemeriksaan;

2. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
3. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Surat Tugas apabila terdapat perubahan susunan Tim Pemeriksa Pajak dan/ atau;
4. Memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksa.

2.1.4.6. Kewajiban Wajib Pajak Apabila Dilakukan Pemeriksaan

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak wajib:

1. Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP, atau objek yang terutang pajak;
2. Memberi kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
3. Memberi kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruangan, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP, atau objek yang terutang pajak serta

meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak;

4. Memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, antara lain berupa:
 - a. Menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya WP apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - b. Memberikan kesempatan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan /atau
 - c. Menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal jumlah buku, catatan, dan dokumen sangat banyak sehingga sulit untuk dibawa ke kantor Direktorat Jenderal Pajak;
5. Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan; dan
6. Memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak wajib:

1. Memenuhi panggilan untuk datang menghadiri Pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan;
2. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP, atau

objek yang terutang pajak;

3. Memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
4. Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
5. Meminjamkan kertas kerja pemeriksaan yang dibuat oleh Akuntan Publik; dan
6. Memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak wajib:

1. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan tujuan Pemeriksaan;
2. Memberi kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
3. Memberi kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruangan penyimpanan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, dan/atau barang yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan serta meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak; dan/atau
4. Memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan

Kantor, Wajib Pajak wajib:

1. Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan tujuan Pemeriksaan; dan atau
2. Memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

2.1.4.7. Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Menurut Erly Suandy (2014:207) dalam rangka menjalankan pemeriksaan pajak diperlukan pemahaman mengenai ruang lingkup pemeriksaan yaitu :

- “1. Pemeriksaan lengkap
Pemeriksaan lengkap yaitu pemeriksaan yang dilakukan di tempat Wajib Pajak yang meliputi seluruh jenis pajak atau tujuan lain baik tahun berjalan maupun tahun-tahun sebelumnya dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam pemeriksaan pada umumnya. Unit pelaksana pemeriksaan lengkap adalah Direktorat Pemeriksaan Pajak dan Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak
2. Pemeriksaan sederhana
Pemeriksaan sederhana yaitu pemeriksaan yang dilakukan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data atau kegiatan lainnya dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana. Pemeriksaan sederhana dilakukan karena selama ini pemeriksaan yang telah dilakukan banyak memerlukan waktu, biaya, dan pengorbanan sumber daya lainnya, baik dari Administrasi Pajak maupun oleh Wajib Pajak itu sendiri. Sehingga kurang dapat memberikan kepuasan kepada masyarakat Wajib Pajak.”

2.1.4.8. Jenis-Jenis Pemeriksaan Pajak

Jenis-jenis Pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2014:208) dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

- “1. Pemeriksaan Rutin adalah pemeriksaan yang langsung dilakukan oleh unit pemeriksaan tanpa harus ada persetujuan terlebih dahulu dari unit atasan,

biasanya harus segera dilakukan terhadap :

- a. SPT lebih bayar
- b. SPT rugi
- c. SPT yang menyalahi norma perhitungan

Batas waktu pemeriksaan rutin lengkap paling lama tiga bulan sejak pemeriksaan dimulai, sedangkan pemeriksaan lokasi lamanya maksimal 45 hari sejak Wajib Pajak diperiksa.

2. Pemeriksaan khusus dilakukan setelah ada persetujuan atau instruksi dari unit atasan (Direktorat Jenderal Pajak atau Kepala kantor yang bersangkutan) dalam hal :
 - a. Terdapat bukti bahwa SPT yang disampaikan tidak benar
 - b. Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.
 - c. Sebab-sebab lain berdasarkan instruksi dari Direktur Jendral Pajak atau Kepala Kantor Wilayah.”

2.1.4.9. Prosedur Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Prosedur pelaksanaan pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2011:54)

adalah sebagai berikut :

- “1. Petugas pemeriksaan harus dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan dan harus memperhatikan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
2. Wajib Pajak yang diperiksa harus
 - a)Memperhatikan 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 dan ruangan yang dipandang perlu dan memberikan bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
 - c)Memberi keterangan yang diperlukan.
3. Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan.
4. Direktur Jendral Pajak berwenang melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu bila objek pajak tidak memenuhi kewajiban pada butir dua diatas.”

2.1.4.10. 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.

Teknik yang digunakan dalam metode pemeriksaan langsung yaitu:

- a. Mengevaluasi, menilai kebenaran formal dan kelengkapan SPT serta sistem pengendalian intern.
- b. Menganalisis, menganalisis angka-angka meliputi kegiatan pengecekan dan penghitungan kembali secara matematis terhadap angka-angka SPT, Neraca, dan Daftar Rugi Laba.
- c. Mentrasis angka dan memeriksa dokumen, dilakukan dengan cara pengurutan pemeriksaan sesuai dengan jejak bukti pemeriksaan (*audit trail*).
- d. Menguji keterkaitan, meliputi pengujian kelengkapan dan keabsahan dokumen dasar yang disebut dengan istilah *source control*.

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

3. Metode Pemeriksaan Transaksi Afiliasi

Diperlukan karena transaksi antar perusahaan afiliasi (hubungan istimewa) memiliki potensi tidak menggunakan harga wajar. Caranya dengan menguji angka-angka dalam SPT melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya. Metode yang bisa digunakan yaitu:

- a. Metode harga pasar sebanding
- b. Metode harga jual minus
- c. Metode harga pokok plus
- d. Metode lainnya yang dapat diterima”

2.1.4.11. Jangka Waktu Pelaksanaan Pemeriksaan

Jangka waktu pelaksanaan pemeriksaan menurut Waluyo (2012:374) ditetapkan sebagai berikut:

- “1. Pemeriksaan kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 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 empat bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama delapan bulan yang dihitung sejak tanggal surat pemeriksaan sampai dengan tanggal hasil laporan pemeriksaan.
3. Apabila dalam pemeriksaan lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan transfer *pricing* dan/atau transaksi khusus 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 dua tahun.
4. Dalam pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria pemeriksaan pajak mengenai pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1, 2, dan 3 diatas, harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak”.

Jangka waktu pemeriksaan menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:268) adalah sebagai berikut:

- “Untuk pemeriksaan sederhana lapangan selama 4 bulan, sejak tanggal disampaikannya Surat Pemberitahuan Pajak kepada WP:
- a. Untuk pemeriksaan sederhana kantor diperpanjang 5 minggu, untuk PKP Eksportir 6 bulan.
 - b. Untuk pemeriksaan sederhana lapangan diperpanjang 8 bulan.”

2.1.4.12. Tahap Pemeriksaan Pajak

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

- “ 1. Persiapan Pemeriksa 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 pemeriksa
 - 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 meliputi:
 - a. Memeriksa di tempat wajib pajak
 - b. Melakukan penilaian atas sistem 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
 - a. Metode langsung
 - b. Metode tidak langsung
 - c. Metode pemeriksaan transaksi afiliasi
4. Penyusunan Kertas Kerja Pemeriksaan dan Laporan Hasil Pemeriksaan
 - a. Kertas kerja pemeriksaan
 - b. Laporan hasil pemeriksaan.”

2.1.4.13. Faktor dan Kendala yang mempengaruhi Pemeriksaan

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:260) faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan pajak antara lain sebagai berikut :

- “1. Teknologi Informasi (*Information Technology*)
Kemajuan teknologi informasi telah luas dimanfaatkan oleh Wajib Pajak. Seiring dengan perkembangan tersebut maka pemeriksa harus juga memanfaatkan perangkat teknologi informasi dengan sebutan *Computer Assisted Audit Technique (CAAT)*.
2. Jumlah Sumber Daya Manusia (*The Number of Human Resources*)
Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Jika jumlah tidak dapat memadai karena pengadaan sumber daya manusia melalui kualifikasi dan prosedur *recruitment* terbatas, maka untuk mengatasi jumlah pemeriksa yang terbatas adalah dengan meningkatkan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi di dalam pelaksanaan pemeriksaan.
3. Kualitas Sumber Daya (*The Quality of Human Resources*)
Kualitas pemeriksa sangat dipengaruhi oleh pengalaman, latar belakang, dan pendidikan. Dan kualitas pemeriksa akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan. Solusi agar kesenjangan kualitas pemeriksa teratasi adalah dengan melalui pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan dan sistem mutasi yang terencana serta penerapan *reward and punishment*.
4. Sarana dan Prasarana Pemeriksaan
Sarana dan prasarana pemeriksaan seperti komputer sangat diperlukan. *Audit Command Language (ACL)* contohnya sangat membantu pemeriksa di dalam mengolah data untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak.”

Masih menurut Siti Kurnia Rahayu (2013: 260) mengenai kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

- “1. Psikologis
Persepsi Wajib Pajak tentang pemeriksaan pajak dan persepsi pemeriksa pajak mengenai kepatuhan Wajib Pajak. Persepsi yang terbentuk pada Wajib Pajak maupun pemeriksa pajak sangat tergantung pada penguasaan informasi. Apabila timbul ketimpangan (*asymmetric information*) maka timbul masalah psikologis antara kedua belah pihak. Wajib Pajak timbul penolakan, pemeriksa timbul kecurigaan.

2. Komunikasi

Terdiri dari komitmen Wajib Pajak untuk membantu kelancaran pemeriksaan pajak dan frekuensi pembahasan sementara temuan hasil pemeriksaan. Komitmen Wajib Pajak timbul apabila Wajib Pajak memahami tujuan pemeriksaan dan apa yang menjadi hak dan kewajibannya, serta hak dan kewajiban pemeriksa. Selain itu temuan sementara pemeriksaan pajak hendaknya disampaikan lebih dini untuk memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak menjelaskan dan memberikan buku, catatan atau dokumen tambahan yang mendukung penjelasan-penjelasan. Apabila komunikasi tidak kondusif maka hal ini dapat menghambat jalannya pemeriksaan pajak.

3. Teknis

Terdiri dari ukuran (*size*) perusahaan, pemanfaatan teknologi informasi, kepemilikan modal (*structure of ownership*), cakupan transaksi. Semakin kompleks variabel teknis akan berdampak terhadap pelaksanaan pemeriksaan pajak.

4. Regulasi

Terdiri dari kelengkapan ketentuan yang berlaku yang mengatur perlakuan atas setiap transaksi yang timbul dan sejauh mana jangkauan hak perpajakan Undang-undang domestik atas transaksi internasional.”

Secara empiris (*empirical studies*) di Indonesia, peranan pemeriksaan pajak, sistem pelaporan termasuk pemanfaatan teknologi informasi seperti *monitoring* pelaksanaan pembayaran pajak dan pemotongan pajak oleh pihak ketiga (*with holding tax system*) dapat mempertinggi kepatuhan. Peranan akuntan dan konsultan pajak yang profesional, penegakan hukum dengan tegas dan layanan kepada Wajib Pajak dapat secara langsung meningkatkan kepatuhan perpajakan.

2.1.4.14.Sanksi Terkait Pemeriksaan Pajak

UU KUP menegaskan mengenai sanksi perpajakan yang terkait dengan pemeriksaan adalah sebagai berikut :

1. Apabila Hasil Pemeriksaan Terdapat Pajak Kurang Bayar

- a. Jumlah pajak yang kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya SKPKB.
- b. PPN & PPnBM ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenai tarif 0% (nol persen) dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) atas pajak yang tidak atau kurang bayar.

2. Wajib Pajak Tidak Memenuhi Kewajiban Pemeriksaan.

- Sanksi Administrasi

Apabila kewajiban pembukuan atau pemeriksaan tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang, atas jumlah pajak tidak dapat diketahui besarnya pajak dalam SKPKB ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan yaitu :

1. 50% untuk PPh Badan dan/atau Orang Pribadi
2. 100% untuk pemotongan dan/atau pemugutan PPh dan PPN, dan PPnBM.

- Sanksi Pidana

Pidana penjara paling singkat 6 bulan dan paling lama 6 tahun, serta

denda paling sedikit 2 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang bayar dan paling banyak 4 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang bayar apabila termasuk kategori tindak pidana perpajakan sesuai Pasal 39 UU KUP.

2.1.4.15. Pedoman Pemeriksaan Pajak

Pelaksanaan pedoman dilaksanakan berdasarkan 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, bertanggungjawab, 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 badan 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 pencocokan data, pengamatan, tanya jawab, dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
- c. Pendapat dan kesimpulan pemeriksaan 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 pemeriksaan 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 pemeriksaan 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.
- c. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan.”

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

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

2.1.4.17. 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 pemeriksaan atas pos-pos yang diperiksa
 - c. Temuan-temuan pemeriksaan.
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.”

2.1.5. Sanksi Perpajakan

2.1.5.1. Pengertian Sanksi Perpajakan

Definisi Sanksi perpajakan menurut Mardiasmo (2016:62) adalah sebagai berikut :

“Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/ dipatuhi. Atau bisa dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan”

Definisi Sanksi Perpajakan menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:80) adalah:

“Sanksi Perpajakan adalah hukuman yang diberikan kepada wajib pajak yang sengaja ataupun tidak sengaja melanggar ketentuan dan undang-undang perpajakan yang dapat merugikan orang lain dan negara”

2.1.5.2. Jenis Sanksi Perpajakan

Dalam undang-undang perpajakan dikenal dua macam sanksi yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma dapat dikenai sanksi administrasi, sanksi pidana atau sanksi administrasi dan sanksi pidana. Adapun penjelasan sanksi administrasi dan sanksi pidana menurut Mardiasmo (2016:63) adalah sebagai berikut :

- “1. Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan.
2. Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan. Merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi.”

2.1.5.3. Ketentuan Sanksi Administrasi

Menurut Mardiasmo (2016:64) ketentuan dalam undang-undang perpajakan terdapat tiga macam sanksi administrasi yaitu sebagai berikut:

“1. Bunga 2% per bulan

Tabel 2.1

Ketentuan Pengenaan Bunga 2% per bulan

No	Masalah	Cara Membayar/Menagih
1	Pembetulan sendiri SPT (SPT Tahunan atau SPT Masa) tetapi belum diperiksa	SSP/STP
2	Dari Penelitian Rutin : <ul style="list-style-type: none"> • PPH pasal 25 tidak/kurang bayar. • PPH pasak 21,22,23 dan 26 serta PPn yang terlambat dibayar. • SKPKB, STP, SKPKBT tidak/kurang dibayar atau terlambat dibayar. • SPT salah tulis/salah hitung 	SSP/STP SSP/STP SSP/STP SSP/STP
3	Dilakukan pemeriksaan, pajak kurang dibayar (maksimum 24 jam)	SSP/SPKB
4	Pajak diansur/ditunda : SKOKB, SKKPP.STP	SSP/STP
5	SPT tahunan PPPH ditunda, pajak kurang bayar	SSP/STP

Catatan :

1. Sanksi administrasi berupa bunga dapat dibagi menjadi bunga pembayaran, bunga penagihan dan bunga ketetapan
2. Bunga penagihan adalah bunga karena pembayaran pajak yang ditagih dengan surat tagihan berupa STP, SKPKB,SKPKBT, tidak dilakukan dalam batas waktu pembayaran. Bunga penagihan umumnya ditagih dengan STP (lihat pasal 19 (1) KUP)
3. Bunga ketetapan adalah bunga yang dimasukkan dalam surat ketetapan pajak tambahan pokok pajak. Bunga ketetapan dikenakan maksimum 24 bulan. Bunga ketetapan umumnya ditagih dengan SKPKB (lihat pasal 13 (2) KUP).

2. Denda Administrasi

Tabel 2.2
Ketentuan Pengenaan denda Administrasi

No.	Masalah	Cara Membayar/Menagih
1	Tidak/ terlambat memasukkan/ menyampaikan SPT	STP ditambah Rp. 100.000 atau Rp. 500.00 atau Rp. 1.000.000
2	Pembetulan sendiri, tahunan atau SPT masa tetpi belum disidik	SSP ditambah 150%
3	Khusus PPN : a. Tidak melaporkan usaha b. Tidak membuat/mengisi faktur c. Melanggar larangan larangan membuat Faktur (PKP yang tidak dikukuhkan)	SSP/SPKB (ditambah 2% denda dari dasar pengenaan)
4	Khusus PBB : a. STP, SKPKB tidak/kurang dibayar atau terlambat dibayar b. Dilakukan pemeriksaan, pajak kurang bayar	STP + denda 2% (maksimum 24 bulan). SKPKB + enda administrasi dari selisih pajak yang terutang

3. Kenaikan 50% dan 100%

Tabel 2.3
Ketentuan Pengenaan Kenaikan 50% dan 100%

No.	Masalah	Cara Membayar/Menagih
1	Dikeluarkan SKPKB dengan perhitungan secara jabatan : a. Tidak memasukkan SPT : 1) SPT tahunan (Pph 29) 2) SPT tahunan (Pph 21,23,26 dan PPN) b. Tidak menyalangarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 28 KUP c. Tidak memperlihatkan buku/dokumen, tidak memberi keterangan, tidak memberi bantuan	SKPKB ditambah kenaikan 50% SKPKB ditambah kenaikan 100% SKPKB, 50% PPh Pasal 29 100% PPH pasal 21,23,26 dan PPN SKPKB

	guna kelancaran pemeriksaan, sebagaimana dimaksud pasal 29. d. Pengajuan keberatan ditolak/ditambah e. Pengajuan banding ditolak/ditambah	50% PPh Pasal 29 100% PPH pasal 21,23,26 dan PPN SKPKB ditambah kenaikan 50% SKPKB ditambah kenaikan 100%
2	Dikeluarkan SKPKBT karena : ditemukan data baru, data semula yang belum terungkap setelah dikeluarkan SKPKB	SKPKBT 100%
3	Khusus PPN: Dikeluarkan SKPKB karena pemeriksaan, dimana PKP tidak seharusnya mengkompensasi selisih lebih, menghitung tarif 0% diberi restitusi pajak.	SKPKB 100%

2.1.5.4. Ketentuan Sanksi Pidana

Menurut Mardiasmo (2016:66) ketentuan dalam undang-undang perpajakan mengenai sanksi pidana yaitu sebagai berikut :

“Ketentuan mengenai sanksi pidana dibidang perpajakan diatur/ditetapkan dalam UU No.6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan UU No.12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No.12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Tabel 2.4
Ketentuan Sanksi Pidana

Yang Dikenakan Sanksi Pidana	Norma	Sanksi Pidana
I. Setiap Orang	a. Kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi tidak benar/lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar.	Didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun
	b. Sengaja tidak menyampaikan SPT, tidak meminjamkan pembukuan, catatan atau dokumen lain, dan hal-hal lain sebagai mana dimaksud dalam pasal 39 KUP.	Pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar. Pidana tersebut ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana dibidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
	c. Melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak Sebagaimana, atau	Pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan pling banyak 4 (empat) kali

	menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak.	jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.
	d. Sengaja tidak menyampaikan SPOP atau menyampaikan SPOP tetapi isinya tidak benar sebagaimana dimaksudkan dalam pasal 24 UU PBB.	Pidana kurungan selamalamanya 6 (enam) bulan/ atau setinggi-tingginya 2 (dua) kali jumlah pajak terutang
	e. Dengan sengaja tidak menyampaikan SPOP, memperlihatkan/ meminjamkan surat/ dokumen palsu, dan hal-hal lain sebagaimana diatur dalam pasal 25 (1) UU PBB	<p>a. Pidana penjara selamalamanya 2 (dua) tahun dan atau denda setinggi-tingginya 5 (lima) kali jumlah pajak yang terutang.</p> <p>b. Sanksi (a) dilipat duakan jika sebelum lewat satu tahun terhitung sejak selesainya menjalani sebagian/seluruh pidana yang dijatuhkan melakukan tindak pidana lagi.</p>
II. Pejabat	Kealpaan tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam pasal 34 KUP (tidak pelanggaran). Sengaja tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam pasal 34 UU KUP (tindak kejahatan).	<p>Pidana kurungan selamalamanya 1 (satu) tahun dan /atau denda setinggi-tingginya Rp. 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).</p> <p>Pidana kurungan selamalamanya 2 (dua) tahun dan /atau denda setinggi-tingginya Rp. 50.000.000,00 (lima puluh lima juta rupiah).</p>
III. Pihak ketiga	Sengaja tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya dan/atau	Pidana kurungan selamalamanya 1 (satu) tahun dan /atau denda setinggi-tingginya Rp. 2.000.000,00 (dua juta rupiah).

	tidak menyampaikan keterangan yang dimaksudkan dalam pasal 25 (1) huruf d dan e UU PBB	
--	--	--

Catatan :

1. Pidana penjara dan/atau denda pidana (karena melakukan tindak kejahatan terhadap perpajakan) dapat dilipatduakan, apabila melakukan tindak pidana perpajakan sebelum lewat satu tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan.
2. Penuntutan tindak pidana terhadap pejabat hanya dilakukan apabila ada pengaduan dari orang yang kerahasiannya dilanggar. Jadi pidana terhadap pejabat merupakan delik aduan.
3. Tindak pidana perpajakan tidak dapat dituntut setelah lampau 5 tahun.”

2.1.5.5. Tujuan Pemberian Sanksi

Saat ini Ditjen Pajak masih berfokus pada pemberian sanksi negatif dalam menuntut Wajib Pajak agar patuh terhadap peraturan perpajakan. Apabila dikaitkan dengan UU Perpajakan yang berlaku, menurut Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton (2013:96) terdapat empat hal yang diharapkan atau dituntut dari para Wajib Pajak, yaitu

- “1. Dituntut kepatuhan (*compliance*) Wajib Pajak dalam membayar pajak yang dilaksanakan dengan kesadaran penuh.
2. Dituntut tanggungjawab (*responsibility*) Wajib Pajak dalam menyampaikan atau memasukan Surat Pemberitahuan tepat waktu sesuai Pasal 3 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983.
3. Dituntut kejujuran (*honesty*) Wajib Pajak dalam mengisi Surat Pemberitahuan sesuai dengan keadaan sebenarnya.
4. Memberikan sanksi (*law enforcemenet*) yang lebih berat kepada Wajib Pajak yang tidak taat pada ketentuan yang berlaku.”

Selanjutnya Wirawan B.Ilyas dan Ricard Burton (2013:65) menyimpulkan tujuan pemberian sanksi perpajakan adalah sebagai berikut :

“Terciptanya tertib administrasi dibidang perpajakan dan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakannya.”

Dengan adanya pemberian sanksi bagi setiap pelanggaran ketentuan undang-undang perpajakan, diharapkan mampu memberikan efek jera maupun rasa takut untuk melanggar sehingga Wajib Pajak maupun Petugas Pajak menjadi Patuh dalam menjalankan tugasnya.

2.1.6 Self Assessment System

2.1.6.1. Pengertian Self Assessment System

Self assessment terdiri dari dua kata bahasa Inggris yakni *self* yang artinya sendiri, dan *to asses* yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Dengan demikian maka pengertian *self assessment* adalah menghitung atau menilai sendiri. Jadi Wajib Pajak sendirilah yang menghitung dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Self assessment system menurut Siti Resmi (2014:11) adalah:

“*Self assessment system* adalah suatu Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.”

Sedangkan definisi *self assessment system* menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:101) adalah sebagai berikut:

“*Self assessment system* adalah suatu sistem perpajakan yang memberi

kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya.”

Berdasarkan definisi di atas *self assessment system* adalah sistem pemungutan pajak yang menekankan kepada Wajib Pajak untuk bersikap aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, karena sistem pemungutan ini memberi kebebasan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sendiri tanpa adanya campur tangan fiskus atau pemungut pajak.

Tata cara pemungutan pajak dengan menggunakan *self assessment system* berhasil dengan baik jika masyarakat mempunyai pengetahuan dan disiplin pajak yang tinggi, di mana ciri-ciri *self assessment system* adalah adanya kepastian hukum, sederhana perhitungannya, mudah pelaksanaannya, lebih adil dan merata, dan penghitungan pajak dilakukan oleh Wajib Pajak.

Self assessment system diberlakukan untuk memberikan kepercayaan yang sebesar-besarnya bagi masyarakat guna meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menyetorkan pajaknya. Konsekuensinya masyarakat harus benar-benar mengetahui tata cara perhitungan pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan peraturan pemenuhan perpajakan.

Self assessment system menyebabkan Wajib Pajak mendapat beban berat karena semua aktivitas pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri.

2.1.6.2. Ciri-Ciri *Self Assessment System*

Ciri-ciri *self assessment system* menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:102)

adalah:

- “1. Wajib Pajak (dapat dibantu oleh Konsultan Pajak) melakukan peran aktif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.
2. Wajib Pajak adalah pihak yang bertanggung jawab penuh atas kewajiban perpajakannya sendiri.
3. Wajib Pajak dalam hal ini Instansi Perpajakan melakukan pembinaan, penelitian, dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak, melalui pemeriksaan pajak dan penerapan sanksi pelanggaran dalam bidang pajak sesuai peraturan yang berlaku.”

Self assessment system mempunyai arti bahwa pemberian kepercayaan sepenuhnya kepada Wajib Pajak (dapat dibantu konsultan pajak) untuk menentukan penetapan besarnya pajak yang terutang sendiri, dan kemudian melaporkan pembayaran pajak dan penghitungan pajak secara teratur jumlah pajak terutang dan yang telah dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.6.3. Syarat Dalam Pelaksanaan *Self Assessment System*

Dalam rangka melaksanakan *self assessment system* ini diperlukan prasyarat yang harus dipenuhi untuk menunjang keberhasilan dari pelaksanaan sistem pemungutan ini sebagaimana yang dikemukakan oleh Erly Suandy (2014:128), yaitu:

- “1. Kesadaran Wajib Pajak (*Tax Consciousness*)
Kesadaran Wajib Pajak artinya Wajib Pajak mau dengan sendirinya melakukan kewajiban perpajakannya seperti mendaftarkan diri, menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajak terutangnya.

2. Kejujuran Wajib Pajak
Kejujuran Wajib Pajak artinya Wajib Pajak melakukan kewajibannya dengan sebenar-benarnya tanpa adanya manipulasi, hal ini dibutuhkan di dalam sistem ini karena fiskus memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk mendaftarkan diri, menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutangnya.
3. Kemauan Membayar Pajak dari Wajib Pajak (*Tax Mindedness*)
Tax Mindedness artinya Wajib Pajak selain memiliki kesadaran akan kewajiban perpajakannya, namun juga dalam dirinya memiliki hasrat dan keinginan yang tinggi dalam membayar pajak terutangnya.
4. Kedisiplinan Wajib Pajak (*Tax Dicipline*)
Kedisiplinan Wajib Pajak artinya Wajib Pajak dalam melakukan kewajiban perpajakannya dilakukan dengan tepat waktu sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku.”

Dalam rangka melaksanakan *self assessment system* ini diperlukan prasyarat yang harus dipenuhi untuk menunjang keberhasilan dari pelaksanaan sistem pemungutan pajak.

2.1.6.4. Dimensi dan Indikator *Self Assessment System*

Self assessment system menyebabkan Wajib Pajak mendapat beban berat karena semua aktivitas pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri. Kewajiban Wajib Pajak dalam *self assessment system* menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:103) adalah sebagai berikut:

- “1. Mendaftarkan Diri ke Kantor Pelayanan Pajak
Wajib Pajak mempunyai kewajiban untuk mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Penyuluhan Potensi Perpajakan (KP4) yang wilayahnya meliputi tempat tinggal atau kedudukan Wajib Pajak, dan dapat melalui *e-register* (media elektronik *on-line*) untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
2. Menghitung Pajak oleh Wajib Pajak
Menghitung pajak penghasilan adalah menghitung besarnya pajak terutang yang dilakukan pada setiap akhir tahun pajak, dengan cara mengalikan tarif pajak dengan pengenaan pajaknya. Sedangkan

memperhitungkan adalah mengurangi pajak yang terutang tersebut dengan jumlah pajak yang dilunasi dalam tahun berjalan yang dikenal sebagai kredit pajak (*pre-payment*).

3. Membayar Pajak Dilakukan Sendiri oleh Wajib Pajak

a. Membayar Pajak

- 1) Membayar sendiri pajak yang terutang: angsuran PPh pasal 25 tiap bulan, pelunasan PPh pasal 29 pada akhir tahun.
- 2) Melalui pemotongan dan pemungutan pihak lain (PPh pasal 4 (2), PPh Pasal 15, PPh Pasal 21, 22, 23 dan 26). Pihak lain disini berupa pemberi penghasilan, pemberi kerja, dan pihak lain yang ditunjuk atau ditetapkan oleh pemerintah.
- 3) Pemungutan PPN oleh pihak penjual atau oleh pihak yang ditunjuk pemerintah.
- 4) Pembayaran pajak-pajak lainnya; PBB, BPHTB, bea materai.

b. Pelaksanaan Pembayaran Pajak

Pembayaran pajak dapat dilakukan di bank-bank pemerintah maupun swasta dan kantor pos dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) yang dapat diambil di KPP atau KP4 terdekat, atau dengan cara lain melalui pembayaran pajak secara elektronik (*e-payment*).

c. Pemotongan dan Pemungutan

Jenis pemotongan/pemungutan adalah PPh Pasal 21, 22, 23, 26, PPh final pasal 4 (2), PPh Pasal 15, PPN, dan PPnBM. Untuk PPh dikreditkan pada akhir tahun, sedangkan PPN dikreditkan pada masa diberlakukannya pemungutan dengan mekanisme pajak keluar dan pajak masukan.

4. Pelaporan Dilakukan oleh Wajib Pajak

Surat Pemberitahuan (SPT) memiliki fungsi sebagai suatu sarana bagi Wajib Pajak didalam melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang. Selain itu, surat pemberitahuan berfungsi untuk melaporkan pembayaran atau pelunasan pajak, baik yang dilaksanakan Wajib Pajak sendiri maupun melalui mekanisme pemotongan dan pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga, melaporkan harta dan kewajiban, dan pembayaran dari pemotongan atau pemungut tentang pemotongan dan pemungutan pajak yang telah dilakukan.”

Berdasarkan dimensi dan indikator tersebut, *self assessment system* menjadi sebuah sistem yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya.

2.1.6.5. Hambatan Pelaksanaan *Self Assessment System*

Disetiap Negara pada umumnya masyarakat memiliki kecenderungan untuk meloloskan diri dari pembayaran pajak. Membayar pajak adalah suatu aktifitas yang tidak bisa lepas dari kondisi *behavior* Wajib Pajak. Faktor yang bersifat emosional akan selalu menyertai pemenuhan kewajiban perpajakan. Permasalahan tersebut berakar pada kondisi membayar pajak adalah suatu pengorbanan yang dilakukan warga Negara dengan menyerahkan sebagian hartanya kepada Negara dengan sukarela, tentunya ini menjadi suatu hal yang memerlukan kesukarelaan yang luar biasa dari masyarakat dalam usahanya memenuhi kewajiban perpajakannya.

Usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk meloloskan diri dari pajak merupakan usaha yang disebut perlawanan terhadap pajak. Usaha tidak membayar pajak atau memanipulasi jumlah pajak maupun meminimalisasikan jumlah pajak yang harus dibayar tentunya menjadi hambatan dalam pemungutan pajak. Perlawanan terhadap pajak ini akan mempengaruhi jumlah penerimaan Negara dari sektor pajak.

Berbagai bentuk perlawanan sebagai bentuk reaksi ketidakcocokan ataupun ketidakpuasan terhadap diberlakukannya pajak seringkali diwujudkan dalam bentuk perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:143) hambatan pelaksanaan *self assessment system* tersebut adalah sebagai berikut:

“1. Perlawanan Pasif

Perlawanan pasif merupakan kondisi yang mempersulit pemungutan pajak yang timbul dari kondisi struktur perekonomian, kondisi sosial masyarakat, perkembangan intelektual penduduk, moral warga masyarakat, dan tentunya sistem pajak itu sendiri.

2. Perlawanan Aktif

Meliputi usaha masyarakat untuk menghindari, menyelundupkan, memanipulasi, melalaikan dan meloloskan pajak yang langsung ditujukan kepada fiskus.

- a. Penghindaran pajak, yaitu manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.
- b. Pengelakan atau Penyelundupan pajak, yaitu manipulasi secara ilegal atas penghasilannya untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang
- c. Melalaikan pajak, yaitu upaya menolak untuk membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas yang harus dipenuhinya.”

2.1.6.6. Prinsip *Self Assessment System*

Prinsip *self assessment system* tampak pada Pasal 12 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 yaitu sebagai berikut:

- 1) Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak
- 2) Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- 3) Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak benar, maka Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak terutang yang semestinya.

2.1.7 Kepatuhan Wajib Pajak

2.1.7.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

Terdapat definisi mengenai Kepatuhan Wajib Pajak menurut Chaizi Nasucha dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:139) mengemukakan bahwa:

“Kepatuhan wajib pajak adalah Kepatuhan WP dalam mendaftarkan diri, kepatuhan untuk menyetorkan kembali SPT, kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang, kepatuhan dalam pembayaran tunggakan”.

Kepatuhan wajib pajak yang dikemukakan oleh Norman D. Nowak dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:138) adalah sebagai berikut:

“Sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi dimana: Wajib Pajak paham atau berusaha untuk memahami sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, Menghitung jumlah pajak terutang dengan benar, Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.”

2.1.7.2. Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Macam-macam kepatuhan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:138), adalah:

“1. Kepatuhan Formal

Kepatuhan Formal adalah suatu keadaan di mana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan.

2. Kepatuhan Material.

Kepatuhan Material adalah suatu keadaan wajib pajak memenuhi *substantive* atau hakekatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan, kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal.”

Untuk kepatuhan Wajib Pajak secara formal menurut Undang-Undang KUP dalam Erly Suandy (2014: 119) adalah sebagai berikut:

- “1. Kewajiban untuk mendaftarkan diri
Pasal 2 Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak 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 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 menyetorkan ke ka negara. Hal ini sesuai dengan prinsip *withholding system*”.

Adapun kepatuhan material menurut Undang-undang KUP dalam Erly Suandy (2014: 120) disebutkan bahwa:

“Setiap Wajib Pajak membayar pajak terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak dan jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

2.1.7.3. Manfaat Kepatuhan Wajib 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 penerbitan 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”.

2.1.7.4. Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Chaizi Nasucha dalam Erly Suandy (2014: 97) kepatuhan Wajib

Pajak dapat diidentifikasi dari:

- “1. Patuh terhadap kewajiban intern
2. Patuh terhadap kewajiban tahunan
3. Patuh terhadap ketentuan material dan yuridis formal perpajakan”.

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 mengasur atau menunda pembayaran pajak;
3. Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan dalam 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.”

2.1.7.5. Pengertian Wajib Pajak Badan

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 perundangundangan perpajakan”

Sedangkan pengertian badan menurut Erly Suandy (2014:105) sebagai berikut:

“Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pension, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap”.

Dari definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa Wajib Pajak Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang melakukan kewajiban perpajakan dan termasuk pemungutan dan pemotong Wajib Pajak tertentu yang telah diatur oleh undang-undang perpajakan.

2.1.8. Penerimaan Pajak

2.1.8.1. Pengertian Penerimaan Pajak

H. Simanjuntak Timbul dan Muklis Imam (2012:30) menyatakan bahwa:

“Penerimaan Negara dari pajak merupakan salah satu komponen penting dalam rangka kemandirian pembiayaan pembangunan Maka optimalisasi penerimaan pajak merupakan salah satu cara untuk menandai pembangunan yang bersumber dari dalam negeri.”

Menurut (Jhon Hutagaol 2007:325) Penerimaan Pajak adalah :

“Penerimaan pajak adalah sumber penerimaan yang dapat diperoleh secara terus menerus dan dapat dikembangkan secara optimal sesuai dengan kebutuhan pemerintah dan kondisi masyarakat”

Sedangkan dalam Kamus Besar Akuntansi pengertian Penerimaan pajak adalah:

“Uang tunai yang diterima oleh negara dari iuran rakyat yang dipaksakan berdasarkan undang-undang perpajakan dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) secara langsung”

Menurut Kementerian Keuangan Republik Indonesia (kemenkeu.go.id), menyatakan bahwa :

“Jika dilihat dari sudut pandang ekonomi, pajak adalah salah satu primadona penerimaan negara yang paling potensial, sebab peningkatan penerimaan dalam negeri dari sektor pajak adalah suatu yang wajar karena secara logis jumlah pembayar pajak dari tahun ke tahun akan semakin besar berbanding lurus dengan peningkatan jumlah penduduk dan kesejahteraan masyarakat. Sedangkan penerimaan dalam negeri dari sektor migas, cenderung menunjukkan penurunan akibat cadangan sumber daya alam yang semakin lama semakin terbatas”

Sedangkan menurut pasal 1 ayat (3) Undang-undang Nomor 27 Tahun 2014

Penerimaan Perpajakan adalah:

“Semua penerimaan negara yang terdiri atas pendapatan pajak dalam negeri dan pendapatan pajak perdagangan internasional”

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa penerimaan Pajak dapat menjadi sumber pembiayaan pembangunan untuk menunjang kemandirian

pembiayaan pemerintah dan dilaksanakan secara efektif dan efisien. Penerimaan pajak berasal dari pusat dan daerah yang merupakan hasil pungutan dari wajib pajak. Jika kontribusi pajak dari rakyat ke negara lancar, maka pembangunan menjadi lancar dan berjalan secara kontinyu.

2.1.8.2 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010: 27-29) menyebutkan faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan pajak adalah:

- “1. Kejelasan, kepastian dan kesederhanaan peraturan perundang-undangan perpajakan
 Undang-undang yang jelas, sederhana dan mudah dimengerti akan memberikan penafsiran yang sama bagi wajib pajak dan fiskus. Dengan adanya kepastian hukum dan kejelasan undang-undang tidak akan menimbulkan salah interpretasi, selanjutnya akan menimbulkan motivasi pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana mestinya. Ketentuan perpajakan yang dibuat sempurna mudah dipahami tentunya hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien. Dengan demikian hal ini akan memperlancar penerimaan negara dari sektor pajak. Kesadaran dan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan akan terbentuk dengan peraturan yang tidak berbelit-belit. Prosedur yang tidak rumit dengan formulir yang mudah dimengerti pengisiannya oleh wajib pajak
2. Kebijakan pemerintah
 Kebijakan pemerintah dalam implementasi undang-undang perpajakan merupakan suatu cara atau alat pemerintah di bidang perpajakan yang memiliki suatu sasaran tertentu atau untuk mencapai suatu tujuan tertentu di bidang sosial dan ekonomi. Kebijakan dalam hal ini adalah dengan adanya keputusan menteri keuangan maupun surat edaran dari DJP untuk hal-hal tertentu dalam perpajakan yang tidak dijelaskan secara rinci dalam undang-undang. Pemerintah diberikan asas *Freies Ermessen* (kebebasan bertindak) dalam bentuk tertulis yang berupa peraturan kebijaksanaan, berupa peraturan lain yang menjelaskan petunjuk pelaksanaan peraturan perundang-undangan.

3. Sistem administrasi

Sistem administrasi hendaklah merupakan prioritas tertinggi karena kemampuan pemerintah untuk menjalankan fungsinya secara efektif bergantung kepada jumlah uang yang dapat diperolehnya melalui pemungutan pajak. Sistem administrasi memegang peran penting. Kantor pelayanan pajak harus memiliki system administrasi yang tepat. Sistem administrasi diharapkan tidak rumit tetapi ditekankan pada kesederhanaan prosedur. Kerumitan sistem akan membuat wajib pajak semakin enggan membayar pajak.

4. Pelayanan

Kualitas pelayanan yang dilakukan pemerintah beserta aparat perpajakan merupakan hal yang sangat penting dalam upaya optimalisasi penerimaan pajak. Kualitas pelayanan yang dimaksud adalah memberikan pelayanan prima kepada wajib pajak dalam mengoptimalkan penerimaan Negara.

5. Kesadaran dan pemahaman warga negara

Rasa nasionalisme tinggi, kepedulian kepada bangsa dan negara serta tingkat pengetahuan perpajakan masyarakat yang memadai, maka secara umum akan makin mudah bagi wajib pajak untuk patuh kepada peraturan perpajakan.

6. Kualitas petugas pajak (intelektual, keterampilan, integritas, moral tinggi)

Kualitas petugas sangat menentukan efektivitas undang-undang dan peraturan perpajakan. Petugas pajak memiliki reputasi yang baik sepanjang yang menyangkut kecakapan teknis, efisien dan efektif dalam hal kecepatan, tepat dan keputusan yang adil. Petugas pajak yang berhubungan dengan masyarakat pembayar pajak harus memiliki intelektualitas tinggi, terlatih baik, digaji baik dan bermoral tinggi”.

2.1.8.3 Jenis Penerimaan Pajak

Menurut Undang-Undang RI Nomor 17 tahun 2003 penerimaan perpajakan terbagi atas dua yaitu:

1. Pajak Dalam Negeri adalah semua penerimaan negara yang berasal dari pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah, pajak bumi dan bangunan, cukai dan pajak lainnya

2. Pajak Perdagangan Internasional adalah semua penerimaan negara yang berasal dari bea masuk dan pajak/pungutan ekspor.

Menurut undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 1 ayat (9) penerimaan Negara adalah uang yang masuk ke kas Negara. Di dalam Undang-undang Nomor 29 Tahun 2003 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun anggaran 2003 mengelompokkan penerimaan Negara ke dalam tiga kelompok besar, yaitu penerimaan pajak, penerimaan Negara bukan pajak, dan penerimaan hibah. Dalam Penelitian ini, penulis membatasi pembahasan pada penerimaan Pajak Dalam Negeri khususnya Pajak Penghasilan.

2.1.8.4 Penerimaan Pajak penghasilan

Menurut undang-undang No.36 Tahun 2008, pengertian penerimaan pajak penghasilan:

“Penerimaan yang bersumber dari angsuran pajak dalam tahun berjalan yang telah dibayar oleh wajib pajak dan dilaksanakan setiap bulan”.

Menurut Waluyo (2011;99), Pengertian penerimaan pajak penghasilan sebagai berikut:

“Berupa pelunasan atas pajak yang seharusnya dibayar yang pelunasannya dilakukan sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan”.

2.1.8.5 Dimensi dan Indikator Dalam Penerimaan Pajak Penghasilan

Menurut undang –undang Nomor 36 tahun 2008 pajak penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Pajak penghasilan juga merupakan pengutan resmi oleh pemerintah yang ditunjukkan kepada masyarakat yang berpenghasilan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

Adapun yang menjadi dimensi dan indikator dalam penerimaan pajak penghasilan tersebut adalah:

- a. Jumlah pajak penghasilan yang disetor adalah seluruh penerimaan Negara yang bersumber dari pajak penghasilan yang telah dilakukan oleh wajib pajak.
- b. Tercapainya target pajak penghasilan yaitu suatu kondisi yang menggambarkan tercapainya rencana penerimaan pajak penghasilan.
- c. Kekurangan atau kelebihan pemabayaran pajak penghasilan yaitu selisih antara setoran pajak penghasilan yang telah dilakukan oleh wajib pajak dengan pajak penghasilan yang seharusnya terutang.

2.1.9 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.5
Penelitian Sebelumnya

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel	Hasil
1	Sri Rosa Dewi (2012)	Pengaruh Pelaksanaan Sistem <i>Self Assessment</i> terhadap Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak Badan pada 3 KPP Pratama Jakarta	X ₁ Pelaksanaan Sistem <i>Self Assessment</i> Y Kepuasan dan Kepatuhan Wajib Pajak Badan	Pelaksanaan Sistem Self Assessment berpengaruh terhadap Kepuasan dan Kepatuhan pengaruh tersebut adalah sebesar 52,6%.
2	Hafsyah Nur Hidayah Harahap (2013)	Pengaruh Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan pada KPP Pratama Bandung Karees	X ₁ Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak Y Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan	Pelaksanaan pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak badan. Koefisien determinasi menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib Pajak badan dipengaruhi pelaksanaan pemeriksaan pajak sebesar 69,1%.
3	Erik Takhir Mizan (2016)	Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib	X ₁ Sanksi Perpajakan Y Kepatuhan Wajib Pajak	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan sanksi

		Pajak Orang Pribadi Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 21 (Studi Pada Kpp Pratama Kota Bandung)	Orang Pribadi Z Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 21	perpajakan terhadap penerimaan pajak penghasilan dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi sebagai variabel intervening. Dengan adanya sanksi perpajakan yang tujuannya untuk menguji kepatuhan wajib pajak orang pribadi maka akan berdampak pada penerimaan pajak penghasilan yang ditargetkan.
4	Ratih Ayu Rahmawati (2016)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Survei pada 3 KPP Pratama di Bandung)	X ₁ Pemeriksaan Pajak X ₂ Sanksi Pajak Y Kepatuhan Wajib Pajak	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa secara simultan variable pemeriksaan pajak dan sanksi pajak berpengaruh signifikan terhadap kepatuhan Wajib Pajak.
5	Arum (2012)	Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan	X ₁ Kesadaran Wajib Pajak X ₂ Pelayanan Fiskus X ₃ Sanksi Pajak Y Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Kegiatan Usaha dan Pekerjaan Bebas ang	Kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus, dan sanksi pajak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kepatuhan membayar pajak.

		Bebas Studi di Wilayah KPP Pratama Cilacap	Pribadi	
6	Desca (2011)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Pajak Penghasilan	X ₁ Pemeriksaan Pajak Y Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Pajak Penghasilan	Pemeriksaan pajak memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan pajak penghasilan.
7	Andy Wijayanto (2012)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Study Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surakarta)	X ₁ Pemeriksaan Pajak Y Penerimaan Pajak	pemeriksaan pajak yang diukur melalui jumlah Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diterbitkan berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak di KPP Pratama Surakarta.
8	Renny Sri Utami (2013)	Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak (Survey Pada Kpp Pratama Di Kanwil Jabar 1)	X ₁ Sanksi Perpajakan Y Kepatuhan Wajib Pajak Z Penerimaan Pajak	Sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak dan implikasinya Penerimaan pajak berpengaruh sebesar 61,7%. Ini menjawab fenomena yang terjadi yaitu realisasi penerimaan pajak tahun 2012meleset dari target APBN-Perubahan

9	Sri Nurwahyu Fitriani Alna (2016)	Analisis Penagihan Aktif Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak Di Kpp Pratama Makassar	X ₁ Sanksi Perpajakan Y Kepatuhan Wajib Pajak Z Penerimaan Pajak	Tahun 2014 tingkat kepatuhan penagihan pajak aktif naik dari 34,40% menjadi 39,32% pada 2015 yang secara langsung efektivitas penerimaan pajak juga naik 88.81% menjadi 95,74%.
10	Afiffudin Birrul Waalidain (2014)	Pengaruh <i>Self Assessment System</i> Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (Survey pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Karees)	X ₁ <i>Self Assessment System</i> Y Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai	Self Assessment System berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 83,4% dan sisanya sebesar 16,6% di pengaruhi oleh variabel lain.
11	Angga Anggriawan (2016)	Pengaruh <i>Self Assessment System</i> Dan Efektivitas Administrasi Perpajakan Terhadap Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cianjur)	X ₁ <i>Self Assessment System</i> X ₂ Efektivitas Administrasi Perpajakan Y Penerimaan Pajak	Self Assessment System berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cianjur periode 2012 - 2015

12	Gennesa Dandy Dharmawan (2014)	Pengaruh <i>Self Assessment System</i> dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Survey pada Kantor Pelayanan Pajak Bandung Karees)	X ₁ <i>Self Assessment System</i> X ₂ Pemeriksaan Pajak Y Penerimaan Pajak	Secara parsial menyatakan bahwa terdapat pengaruh <i>Self Assessment System</i> Penerimaan Pajak sebesar 56,7%. Dan terdapat pengaruh Pemeriksaan kepada Penerimaan Pajak secara Parsial 42,7%. Pengaruh <i>Self Assessment System</i> dan Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan Pajak secara simultan 99,4% sedangkan 0,6% dipengaruhi oleh factor lain
13	Vera Nurgustiani (2017)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Dan Modernisasi Administrasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Serta Dampaknya Pada Efektivitas Penerimaan Pajak (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak Di Wilayah Kota Bandung)	X ₁ Pemeriksaan Pajak X ₂ Modernisasi Administrasi Y Kepatuhan Wajib Pajak Z Penerimaan Pajak	Besarnya pengaruh pemeriksaan pajak terhadap efektivitas penerimaan pajak melalui variabel intervening kepatuhan Wajib Pajak adalah 10,32%

Tabel 2.6
Perbedaan Penelitian

	Variabel Independen	Variabel Dependen	Tempat Penelitian	Sampel
Ratih Ayu Rahmawati (2016)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pemeriksaan Pajak 2. Sanksi Perpajakan 	Kepatuhan Wajib Pajak	<ol style="list-style-type: none"> 1. KPP Pratama Tegallega 2. KPP Pratama Cibeunying 3. KPP Pratama Karees 	85 orang Pemeriksa Pajak
Rancangan Penelitian	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pemeriksaan Pajak 2. Sanksi Perpajakan 3. <i>Self Assessment System</i> 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kepatuhan Wajib Pajak 2. Penerimaan pajak 	<ol style="list-style-type: none"> 1. KPP Madya Bandung 2. KPP Pratama Bandung Cibeunying 3. KPP Pratama Bandung Cicadas 4. KPP Pratama Bandung Tegallega 5. KPP Pratama Majalaya Bandung 	50 orang <i>Account Representative</i>

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Teori yang menghubungkan antara pengaruh pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak adalah sebagai berikut:

Erly Suandy (2014:203) menyatakan bahwa pemeriksaan pajak adalah:

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

Menurut Agus Sambodo (2014:62) pemeriksaan pajak adalah:

“Serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objectif dan professional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan.”

Teori ini diperkuat dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hafsyah Nur Hidayah Harahap (2013) bahwa koefisien determinasi menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib Pajak badan dipengaruhi pelaksanaan pemeriksaan pajak sebesar 69,1%.

Dari uraian tersebut di atas menjelaskan bahwa Pemeriksaan Pajak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Artinya bawa semakin baik Pemeriksaan Pajak yang dilakukan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

**Hipotesis 1 : Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan
Wajib Pajak**

2.2.2. Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Teori yang menghubungkan antara pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak diantaranya adalah:

Siti Kurnia Rahayu (2010:80) menyatakan bahwa sanksi perpajakan adalah:

“Hukuman yang diberikan kepada wajib pajak yang sengaja ataupun tidak disengaja melanggar ketentuan dan undang-undang perpajakan yang dapat merugikan orang lain dan negara”

Definisi Sanksi perpajakan menurut Mardiasmo (2016:62) adalah:

“Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/ dipatuhi. Atau bisa dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan”

Selanjutnya menurut Wirawan B.Ilyas dan Burton Richard (2013:65)

mengemukakan bahwa :

“Wajib pajak yang dikenakan sanksi pajak baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana, tentu akan menjadi beban. Oleh karenanya Wajib Pajak perlu mengetahui dan memahami berbagai macam sanksi yang diatur di dalam perundang-undangan pajak agar terhindar dari beban tambahan tersebut. Pemberian atau pengenaan sanksi dalam undang-undang pajak pada dasarnya bertujuan untuk pertama terciptanya tertib administrasi dibidang perpajakan dan kedua untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan.”

Teori ini didukung dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Erik Takhir Mizan (2016) yang menyatakan bahwa hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh secara positif signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Sanksi perpajakan akan membuat para wajib pajak lebih patuh dalam memenuhi kewajibannya.

Dari uraian tersebut di atas menjelaskan bahwa penerapan sanksi dimaksudkan untuk memberikan hukuman positif kepada wajib pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga dengan di berikannya sanksi, diharapkan wajib pajak akan merasa jera dan mau belajar dari kesalahan yang telah dilakukannya sehingga untuk memenuhi kewajiban perpajakannya di masa pajak yang akan datang juga bias lebih baik lagi. Dengan diberikannya sanksi terhadap wajib pajak yang lalai maka wajib pajak pun akan berfikir dua kali jika akan melakukan tindak kecurangan atau dengan sengaja lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, sehingga wajib pajak pun akan lebih memilih patuh dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakannya daripada harus menanggung sanksi yang diberikan.

Hipotesis 2 : Terdapat Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

2.2.3. Pengaruh *Self Assessment System* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Teori yang menghubungkan antara *Self assessment system* dengan kepatuhan Wajib Pajak Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:102) adalah sebagai berikut:

“*Self assessment system* menyebabkan Wajib Pajak mendapat beban berat karena semua aktifitas pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri, Wajib Pajak harus melaporkan semua informasi yang relevan dalam SPT, menghitung dasar pengenaan pajak, menghitung jumlah pajak terutang, menyetorkan jumlah pajak terutang. Karena menuntut kepatuhan secara sukarela dari Wajib Pajak”

Seifedine Kadry (2014:573) menyatakan bahwa:

“Although the introduction of Self Assessment System (SAS) is expected to minimize tax evasion by giving the freedom to taxpayers to handle their own tax matters, tax audit are still required to ensure a continuous increase and improvement in tax compliance”.

Teori ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Sri Rosa Dewi (2012)

Dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa Pelaksanaan Sistem Self Assessment berpengaruh terhadap Kepuasan dan Kepatuhan pengaruh tersebut adalah sebesar 52,6%.

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa *Self assessment system* berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak, artinya ketika *Self assessment system* telah berjalan dengan baik maka akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak

Hipotesis 3: Terdapat Pengaruh *Self assessment system* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

2.2.4. Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Sanksi Perpajakan, dan *Self Assessment System* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Teori yang menghubungkan antara Pemeriksaan Pajak, Sanksi Pajak dan *Self Assessment System* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

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

“Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa factor yaitu kondisi system perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, sanksi perpajakan, pemeriksaan pajak dan tarif pajak”

Menurut Diana Sari (2013:269) menyatakan bahwa:

“Agar pelaksanaan *self assessment system* dapat tertib dan sesuai dengan target yang diharapkan, pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku berupa tindakan pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan pajak. Dalam aspek yuridis, pajak memang mengandung unsur pemaksaan. Artinya, jika kewajiban perpajakan tidak dilaksanakan maka ada konsekuensi hukum yang bias terjadi. Konsekuensi hukum tersebut adalah penerapan sanksi-sanksi perpajakan.”

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa Pemeriksaan Pajak, Sanksi Pajak dan *Self Assessment System* berpengaruh terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Hipotesis 4 : Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Sanksi Perpajakan, dan *Self Assessment System* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

2.2.5. Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Penerimaan Pajak.

Teori yang menghubungkan antara pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak terhadap Penerimaan Pajak diantaranya adalah:

Menurut Widi Widodo (2010:67) menyatakan bahwa:

“Jika angka kepatuhan wajib pajak rendah maka secara otomatis akan berdampak pada rendahnya penerimaan pajak sehingga menurunkan tingkat penerimaan APBN pula”.

Menurut Irwansyah Lubis (2011:85) menyatakan bahwa:

“Kepatuhan Wajib Pajak merupakan elemen penting dalam rangka peningkatan penerimaan pajak. Sehingga salah satu fondasi dalam penguatan

penerimaan pajak, kepatuhan pajak berperan dalam meningkatkan animo dan respon masyarakat terhadap kewajiban perpajakan”

Menurut Diaz Priantara (2012:109) menyatakan bahwa:

“Peran serta wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangat diharapkan, Kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak”

Menurut Timbul Hamonangan Simanjuntak dan Imam Mukhlis (2012:204)

menyatakan bahwa:

“Besarnya penerimaan pajak akan sangat dipengaruhi oleh sejauh mana kesadaran masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya”.

Untuk mencapai target pajak, perlu ditumbuhkan terus menerus kesadaran dan kepatuhan masyarakat wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Mengingat kesadaran dan kepatuhan wajib pajak merupakan factor penting bagi peningkatan penerimaan pajak, maka perlu secara intensif dikaji factor-faktor yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa kepatuhan Wajib Pajak berpengaruh terhadap Penerimaan Pajak, artinya ketika kepatuhan Wajib Pajak telah berjalan dengan baik maka akan meningkatkan Penerimaan Pajak.

Hipotesis 5 : Terdapat Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Penerimaan Pajak.

2.2.6. Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai Variable *Intervening*

Teori yang menghubungkan Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak adalah:

Menurut Erly Suandy (2011:101) menyatakan bahwa:

“Tujuan utama dari pemeriksaan pajak adalah meningkatkan kepatuhan (*tax compliance*) melalui upaya – upaya penegakan hukum (*law enforcement*) sehingga berpengaruh dalam meningkatkan penerimaan pajak”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:248) tujuan kebijakan pemeriksaan pajak adalah:

1. Membuat Pemeriksaan menjadi efektif dan efisien
2. Meningkatkan Kinerja Pemeriksaan Pajak
3. Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak sebagai konsekuensi pemungutan pajak di Indonesia
4. Secara tidak langsung menjadi aspek pendorong untuk meningkatkan penerimaan negara dari pajak”

Teori ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Andy Wijayanto (2012) yang berjudul Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Study Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surakarta) dengan hasil yang menyatakan bahwa pemeriksaan pajak yang diukur melalui jumlah Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diterbitkan berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak di KPP Pratama Surakarta. Sedangkan, dari analisis efektivitas yang dilakukan diperoleh hasil bahwa tingkat efektivitas penerimaan pajak pada tahun 2009 mempunyai efektivitas sebesar 91,75% yang termasuk dalam kriteria efektif.

Sedangkan penerimaan pajak pada tahun 2010 dan 2011 termasuk dalam kriteria cukup efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh Gennesa Dandy Dharmawan (2014) yang berjudul Pengaruh Self Assessment System dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Survey pada Kantor Pelayanan Pajak Bandung Karees) menyatakan bahwa terdapat pengaruh Pemeriksaan kepada Penerimaan Pajak secara Parsial 42,7%.

Penelitian yang dilakukan oleh Vera Nurgustiani (2017) yang berjudul Pengaruh Pemeriksaan Pajak Dan Modernisasi Administrasi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Serta Dampaknya Pada Efektivitas Penerimaan Pajak (Survey Pada Kantor Pelayanan Pajak Di Wilayah Kota Bandung) menyatakan bahwa besarnya pengaruh pemeriksaan pajak terhadap efektivitas penerimaan pajak melalui variabel intervening kepatuhan Wajib Pajak adalah 10,32%

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa terdapat pengaruh pemeriksaan pajak terhadap penerimaan pajak melalui kepatuhan wajib pajak, ketika pemeriksaan pajak telah dilaksanakan dengan baik maka akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan akan berdampak pada pula pada penerimaan pajak yang akan semakin tinggi.

Hipotesis 6: Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai Variable *Intervening*

2.2.7. Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Penerimaan Pajak Melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai Variable *Intervening*

Menurut Penelitian yang dilakukan oleh Renny Sri Utami (2013) yang berjudul Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak (Survey Pada Kpp Pratama Di Kanwil Jabar 1) menunjukkan hasil penelitian berupa sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak dan implikasinya Penerimaan pajak hanya sebesar 61,7% ini menjawab fenomena yang terjadi yaitu realisasi penerimaan pajak tahun 2012 meleset dari target APBN-Perubahan. Sampai akhir Desember 2012, penerimaan pajak mencapai Rp 980,1 triliun atau 3,6 persen lebih rendah dari target sebesar Rp 1.016,2 triliun Dilihat dari masing-masing KPP di wilayah Kanwil Jabar 1, terdapat 4 KPP yang realisasi penerimaan pajak sudah lebih besar dibandingkan dengan target penerimaan pajak pada tahun 2012, sementara satu KPP tingkat pencapaian penerimaan pajak masih kurang.

Penelitian yang dilakukan oleh Sri Nurwahyu Fitriani Alna (2016) yang berjudul Analisis Penagihan Aktif Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak Di Kpp Pratama Makassar Selatan menyatakan bahwa Penerimaan pajak yang rata-rata di atas 90% dalam kurun waktu 2011-2015 tentu tidak terlepas dari wajib pajak yang patuh dalam membayar pajak dan wajib pajak yang merespon surat teguran dan surat paksa. Walaupun dalam surat teguran dan surat paksa para wajib pajak tidak patuh dalam merespon surat tersebut

namun respon para wajib pajak yang mendapat surat teguran 70 dan surat paksa berpengaruh pada penerimaan pajak. Hal ini jelas sekali terlihat pada tahun 2014 dan 2015. Tahun 2014 tingkat kepatuhan penagihan pajak aktif naik dari 34,40% menjadi 39,32% pada 2015 yang secara langsung efektivitas penerimaan pajak juga naik 88,81% menjadi 95,74%.

Penelitian yang dilakukan oleh Erik Takhir Mizan (2016) yang berjudul Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Dan Implikasinya Pada Penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 21 (Studi Pada Kpp Pratama Kota Bandung) menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan sanksi perpajakan terhadap penerimaan pajak penghasilan dengan kepatuhan wajib pajak orang pribadi sebagai variabel *intervening*. Dengan adanya sanksi perpajakan yang tujuannya untuk menguji kepatuhan wajib pajak orang pribadi maka akan berdampak pada penerimaan pajak penghasilan yang ditargetkan.

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa terdapat pengaruh sanksi perpajakan terhadap penerimaan pajak melalui kepatuhan wajib pajak sebagai variabel *intervening*. Dimana sanksi perpajakan ditujukan untuk menjamin wajib pajak akan patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya yang akan meningkatkan penerimaan pajak ketika kepatuhan wajib pajak meningkat.

Hipotesis 7: Terdapat Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai Variable *Intervening*

2.2.8. Pengaruh *Self Assessment System* Terhadap Penerimaan Pajak Melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai *Variable Intervening*

Teori yang menghubungkan antara pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak terhadap Penerimaan Pajak diantaranya adalah:

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:137) menyatakan bahwa:

“Kepatuhan diperlakukan dalam *self assessment system* dengan tujuan pada penerimaan pajak yang optimal”

Teori ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Afiffudin Birrul Waalidain (2014) yang berjudul Pengaruh *Self Assessment System* Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (Survey pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Karees) dengan hasil penelitian menyatakan bahwa *Self Assessment System* berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 83,4% dan sisanya sebesar 16,6% di pengaruhi oleh variabel lain.

Penelitian yang dilakukan oleh Angga Anggriawan (2016) yang berjudul Pengaruh *Self Assessment System* Dan Efektivitas Administrasi Perpajakan Terhadap Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cianjur) menyatakan bahwa *Self Assessment System* berpengaruh positif terhadap Penerimaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Cianjur periode 2012 - 2015, dimana setiap ada kenaikan pada *Self Assessment System* maka akan meningkatkan Penerimaan Pajak. Masalah yang terjadi pada *Self Assessment System* yaitu adanya wajib pajak yang wajib menyampaikan SPT akan tetapi wajib pajak

enggan untuk membuat dan melaporkan SPT, hal ini dikarenakan kurangnya kepatuhan wajib pajak atas kewajiban perpajakannya. Beberapa wajib pajak mempunyai kepatuhan yang buruk dengan tidak membuat dan tidak menyampaikan laporan kegiatan usaha secara periodik, baik laporan bulanan ataupun tahunan. Hal tersebut menjadi salah satu faktor pencapaian target penerimaan pajak tidak tercapai.

Penelitian yang dilakukan oleh Gennesa Dandy Dharmawan (2014) yang berjudul *Pengaruh Self Assessment System dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak secara parsial* menyatakan bahwa terdapat pengaruh *Self Assessment System* Penerimaan Pajak sebesar 56,7%.

Berdasarkan uraian teori tersebut, dapat diambil kesimpulan sementara bahwa terdapat pengaruh *Self Assessment System* terhadap penerimaan pajak melalui kepatuhan wajib pajak

Hipotesis 8: Terdapat Pengaruh *Self Assessment System* Terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai *Variable Intervening*

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2016:93) Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan.

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 Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

H₃ = Terdapat Pengaruh *Self Assessment System* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

H₄ = Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Sanksi Pajak dan *Self Assessment System* terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

H₅ = Terdapat Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Penerimaan Pajak.

H₆ = Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai *Variable Intervening*

H₇ = Terdapat Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai *Variable Intervening*

H₈ = Terdapat Pengaruh *Self Assessment System* terhadap Penerimaan Pajak melalui Kepatuhan Wajib Pajak Sebagai Variable *Intervening*