

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Teori Perilaku Yang Direncanakan (*Theory of Planned Behaviour*)

*Theory of Planned Behavior* Menurut Ajzen (2002) menjelaskan:

“*Theory of Planned Behavior* (TPB) menjelaskan bahwa perilaku yang ditentukan oleh individu timbul karena ada minat untuk berperilaku. Ada tiga faktor perilaku yang adanya niat untuk berperilaku.

1. *Behavioral beliefs* merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut.
2. *Normative beliefs* yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut.
3. *Control beliefs* merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*)”

Penelitian tentang kepatuhan pajak telah banyak dilakukan. Mustikasari (2007) melakukan penelitian sebelumnya dengan menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dimana teori ini relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Individu akan memiliki keyakinan mengenai hasil yang akan diperoleh dari perilakunya sebelum individu tersebut melakukan perilaku sehingga individu tersebut akan memutuskan bahwa Universitas Sumatera Utara akan melakukannya atau tidak melakukannya. Hal tersebut berkaitan dengan kesadaran wajib pajak, penyelenggaraan pembangunan negara akan terbantu (*behavioral beliefs*) apabila wajib pajak yang sadar pajak dan memiliki keyakinan mengenai pentingnya membayar pajak (Mustikasari,2007)

## 2.1.2 Pemahaman Akuntansi Pajak

### 2.1.2.1 Pengertian Pemahaman

Anas Sudijono (2009:50) mengatakan bahwa: “Pemahaman (*Comprehension*) adalah kemampuan seseorang untuk mengerti atau memahami sesuatu setelah sesuatu itu diketahui dan diingat. Dengan kata lain, memahami adalah mengerti tentang sesuatu dan dapat melihatnya dari berbagai segi”.

Menurut Benjamin S. Bloom dalam Anas Sudijono (2011:50), adalah: “Kemampuan seseorang untuk mengerti atau memahami sesuatu setelah sesuatu itu diketahui dan diingat. Dengan kata lain, memahami adalah mengerti tentang sesuatu dan dapat melihatnya dari berbagai segi.”

Menurut Winkel dan Mukhtar dalam Sudaryono (2012:44), adalah: “Kemampuan seseorang untuk menangkap makna dan arti dari bahan yang dipelajari, yang dinyatakan dengan menguraikan isi pokok dari suatu bacaan atau mengubah data yang disajikan dalam bentuk tertentu ke bentuk yang lain.”

### 2.1.2.2 Pengertian Akuntansi

Pengertian Akuntansi Menurut Wild & Kwok (2011:4) dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:1), yaitu:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi mengacu pada tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, merekam dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk kepentingan pihak pengguna laporan keuangan yang terdiri dari pengguna internal & eksternal”.

Menurut Niswonger, Fess dan Warren yang dialih bahasa oleh Marianus Sinaga (2013:38) bahwa: “Akuntansi adalah proses mengenali, mengukur dan mengomunikasikan informasi ekonomi untuk memperoleh pertimbangan dan

keputusan yang tepat oleh pertimbangan dan keputusan yang tepat oleh pemakai informasi yang bersangkutan”.

Menurut Mursyidi (2010:17): “Proses pengidentifikasi data keuangan, memproses pengolahan dan penganalisisan data yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuat keputusan.”

### **2.1.2.3 Jenis-jenis Akuntansi**

Didalam ilmu akuntansi telah berkembang jenis jenis khusus perkembangan dimana perkembangan tersebut disebabkan oleh meningkatnya jumlah dan ukuran perusahaan serta pengaturan pemerintah. Menurut Rudianto (2012:9) adapun jenis-jenis bidang akuntansi, antara lain:

1. **Akuntansi Manajemen**, yaitu bidang akuntansi yang berfungsi menyediakan data dan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen menyangkut operasi harian dan perencanaan operasi dimasa depan.
2. **Akuntansi Biaya**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah sebagai aktivitas dan proses pengendalian biaya selama proses produksi yang dilakukan perusahaan. Kegiatan utama bidang ini adalah menyediakan data biaya aktual dan biaya yang direncanakan oleh perusahaan.
3. **Akuntansi Keuangan**, yaitu bidang akuntansi yang bertugas menjalankan keseluruhan proses akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan baik bagi pihak eksternal, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas. Secara umum, bidang akuntansi keuangan berfungsi mencatat dan

melaporkan keseluruhan transaksi serta keadaan keuangan suatu badan usaha bagi kepentingan pihak-pihak diluar perusahaan.

4. **Auditing**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah melakukan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Jika pemeriksaan dilakukan oleh staf perusahaan itu sendiri, maka disebut sebagai *internal auditor*.

Hasil pemeriksaan tersebut digunakan untuk kepentingan internal perusahaan itu sendiri. Jika pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh di luar perusahaan, maka disebut sebagai auditor *independen* atau akuntan publik.

5. **Akuntansi pajak**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah mempersiapkan data tentang segala sesuatu yang terkait dengan kewajiban dan hak perpajakan atas setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Lingkup kerja di bidang ini mencakup aktivitas perhitungan pajak yang harus dibayar dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan, hingga perhitungan pengembalian pajak (restitusi pajak) yang menjadi hak perusahaan tersebut.

6. **Sistem akuntansi**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada aktivitas mendesai dan mengimplementasikan prosedur serta pengamanan data keuangan perusahaan. Tujuan utama dari setiap aktivitas bidang ini adalah mengamankan harta yang dimiliki perusahaan.

7. **Akuntansi anggaran**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pembuatan rencana kerja perusahaan di masa depan, dengan menggunakan

data aktual masa lalu. Di samping menyusun rencana kerja, bidang ini juga bertugas mengendalikan rencana kerja tersebut, yaitu seluruh upaya untuk menjamin aktivitas operasi harian perusahaan sesuai dengan rencana yang telah dibuat.

8. **Akuntansi internasional**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada persoalan-persoalan akuntansi yang terkait dengan transaksi internasional (transaksi yang melintasi batas negara) yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Hal-hal yang tercakup dalam bidang ini adalah seluruh upaya untuk memahami hukum dan aturan perpajakan setiap negara di mana perusahaan multinasional beroperasi.
9. **Akuntansi sektor publik**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pencatatan dan pelaporan transaksi organisasi pemerintahan dan organisasi nirlaba lainnya. Hal ini diperlukan karena organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan dengan tujuan bukan menghasilkan laba usaha, sebagaimana perusahaan komersial lainnya. Contohnya mencakup pemerintahan, rumah sakit, yayasan sosial, panti jompo, dan sebagainya.”

#### **2.1.2.4 Pengertian Pajak**

Menurut Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 ayat 1 bahwa:

Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak

mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Menurut Prof. Dr. P.J.A Adriani (2013:6) yang telah diterjemahkan oleh R. Santoso Brotodiharjo dalam buku “Pengantar Ilmu Hukum Pajak“ mengemukakan bahwa:

“pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum dalam menyelenggarakan pemerintahan.“

Pengertian Pajak menurut S.I Djajadiningrat dalam Siti Resmi (2013:1) adalah sebagai berikut:

“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 tmbal balik dari Negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan secara umum.”

Berdasarkan pada pengertian pajak yang telah dipaparkan di atas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah sumber pendapatan negara guna membiayai pengeluaran-pengeluaran umum negara untuk kesejahteraan masyarakat.

Selain itu, fungsi pajak yang dipaparkan oleh Siti Resmi (2013:3) sebagai berikut:

“1. Fungsi Penerimaan (Budgetair)

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembagunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untu kas negara.

2. Fungsi Mengatur (Reguler)

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.”

#### **2.1.2.4.1 Jenis - Jenis Pajak**

Menurut Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton (2013:39) jenis-jenis pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, adalah sebagai berikut:

1. Menurut Sifatnya
  - a. Pajak langsung adalah pajak-pajak yang bebanya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dilimpahkan kepada oranglain serta dikenakan secara berulang-ulang padawaktu-waktu tertentu, misalnya PPh.
  - b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebanya dapat dilimpahkan kepada oranglain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja, misalnya Pajak Pertambahan Nilai
2. Menurut Sasaran Objeknya
  - a. Pajak subjektif adalah pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (subjeknya). Setelah diketahui keadan subjeknya barulah diperhatikan objeknya sesuai gaya pikul, apakah dapat dikenakan pajak atau tidak, misalnya PPh.
  - b. Pajak objektif adalah jni ajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperlihatkan/ melihat objeknya, berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak. Setelah diketahui objeknya, barulah dicari subjeknya yang mempunyai hubungan hukum dengan objek yang telah diketahui, misalnya Pajak Pertambahan Nila.
3. Menurut Lembaga Pemungutan
  - a. Pajak pusat adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaanya dilakuka oleh Departemen Keuangan yaitu Direktorat Jendral Pajak. Hasil dari pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)
  - b. Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang atas orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

#### **2.1.2.5 Pengertian Pemahaman Akuntansi Pajak**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia dalam Rulyanti (2005) memiliki arti: “Pandai atau mengerti benar sedangkan pemahaman adalah proses, cara, perbuatan atau memahamkan. Ini berarti orang yang memiliki pemahaman akuntansi pajak adalah orang yang pandai dan mengerti benar akuntansi pajak.

Pemahaman wajib pajak tentang akuntansi pajak akan memberi pengetahuan bagaimana wajib pajak menyelenggarakan atau membuat catatan pembukuan bagi badan usaha sehingga dari catatan tersebut dapat diketahui besarnya penghasilan kena pajak”.

Menurut Setiawan, Agus (2006:8) bahwa akuntansi pajak adalah sebagai berikut:

Akuntansi pajak adalah sekumpulan prinsip, standar, perlakuan akuntansi pajak digunakan untuk mempermudah surat pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahun pajak penghasilan dimana wajib pajak tersebut terdaftar. SPT tahunan pajak penghasilan harus diisi sesuai dengan laporan keuangan fiskal dan harus dilampirkan antara akuntansi komersial dengan akuntansi pajak terdapat perbedaan kebijakan dalam hal pengukuran pendapatan biaya”

Menurut Johar Arifin (2007:12). Pemahaman akuntansi pajak adalah sebagai berikut:

“Pemahaman wajib pajak tentang akuntansi pajak akan memberikan pengetahuan bagaimana wajib pajak menyelenggarakan pembukuan atau membuat laporan keuangan. Laporan keuangan menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang diklasifikasikan dalam beberapa kelompok besar menurut karakteristik ekonominya. Unsur yang berkaitan langsung dengan pengukuran posisi keuangan adalah aktiva, kewajiban dan ekuitas. Sedangkan unsur yang berkaitan dengan pengukuran kinerja dalam perhitungan hasil usaha adalah pendapatan dan beban”.

Menurut Nur Hidayat (2013:68) yang diambil dari Undang-undang perpajakan menggunakan istilah pembukuan bukan akuntansi (Pasal 28 UU KUP). Akuntansi berdimensi lebih luas, yaitu meliputi pembukuan itu sendiri dan SPT. Pengertian pembukuan sebagai mana dirumuskan UU KUP dalam pasal 1 angka 26 telah diuraikan terdapat beberapa pengertian.

#### **2.1.2.5.1 Konsep Pemahaman Akuntansi Pajak**

Beda waktu merupakan perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya antara akuntansi komersial dengan ketentuan Undang-undang PPh yang

sifatnya sementara artinya koreksi fiskal yang dilakukan akan diperhitungkan dengan laba kena pajak tahun-tahun pajak berikutnya. Koreksi beda waktu terjadi karena:

a) Metode Penyusutan

Perbedaan utama antara akuntansi dengan undang-undang perpajakan adalah penentuan umur aktiva dan metode penyusutan yang boleh digunakan. Akuntansi menentukan umur aktiva berdasarkan umur sebenarnya walaupun penentuan umur tersebut tidak terlepas dari tafsiran *Judgement*.

Menurut IAI (2007) Akuntansi memiliki beberapa metode penyusutan yaitu:

- “1. Metode garis lurus (*Straight line method*) yaitu, menghasilkan pembebanan yang tetap selama umur manfaat asset jika dinilai residunya tidak berubah.
2. Metode Saldo Menurun (*diminishing balance method*) yaitu, menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat asset.
3. Metode Jumlah Unit (*sum of the unit method*), yaitu menghasilkan pembebanan yang menurun selama umur manfaat asset.”

Ketentuan perpajakan hanya menetapkan dua metode penyusutan yang harus dilaksanakan wajib pajak berdasarkan pasal UU No 36 tahun 2008 pasal 11 tentang Pajak Penghasilan yaitu berdasarkan metode garis lurus dan metode saldo menurun yang dilaksanakan secara konsisten.

b) Metode nilai persediaan

Dalam Pasal 10 ayat (6) Undang-undang Pajak Penghasilan, persediaan dan pemakaian persediaan untuk penghitungan harga pokok

dinilai berdasarkan harga perolehan yang dilakukan secara rata-rata (*Average*) atau dengan cara mendahulukan persediaan yang diperoleh pertama (FIFO) Penggunaan metode tersebut harus dilakukan secara konsisten.

#### **2.1.2.5.2 Pembukuan Bagi Wajib Pajak**

Menurut UU KUP no.16 tahun 2009 Pasal 1 angka 29 dalam Sukrisno Agoes (2013:7):...“Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta harga jumlah perolehan, dan penyerahan barang jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi, untuk periode tahun pajak tersebut. Laporan keuangan tersebut wajib dilampirkan dalam penyampaiana SPT Tahunan sesuai dengan pasal 4 ayat (4),(4a),(4b),UU KUP.”

Syarat menyelenggarakan pembukuan menurut Sukrisno Agoes (2013:8) diatur dalam pasal 28 ayat (3),(4),(5),(7) UU KUP adalah sebagai berikut:

- a. Pembukuan haruslah diselenggarakan dengan memperhatikan, iktikad baik dan mencerminkan keadaan/kegiatan usaha yang sebenarnya (*full Disclosure*).
- b. Pembukuan harus diselenggarakan di Indonesia, dengan menggunakan huruf latin, angka arab, satuan mata uang rupiah, dan disusun dalam Bahasa Indonesia atau dalam Bahasa asing, yang diijinkan oleh menteri keuangan.
- c. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas (*consistency*) dan *stelsel accrual* atau *stelsel kas*.
- d. Perubahan terhadap metode pembukuan dana tau tahun buku harus mendapat persetujuan Direktorat Jenderal Pajak (DJP)
- e. Pembukuan yang diselenggarakan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terhutang.

- f. Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan dan dokumen lain, termasuk hasil pengelolaan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi *online* wajib disimpan selama 10 tahun di Indonesia, yaitu ditempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak Orang Pribadi, atau ditempat kedudukan Wajib Pajak Badan.”

### 2.1.2.5.3 Laporan Keuangan Fiskal

Menurut Karianton Tampubolon (2016:37) laporan keuangan fiskal adalah:

“Laporan keuangan fiskal ada yang menyebut sebagai laporan keuangan pajak, laba/(rugi) fiskal, dan sebutan lainnya. Setelah laporan keuangan yaitu laba/(rugi) keuangan komersial dibuat, maka disusunlah saldo fiskal atas setiap jenis rekening pendapatan dan biaya. Cara penyusunannya dengan melakukan koreksi terhadap pendapatan maupun biaya-biaya yang tidak sesuai atau tidak diperbolehkan sebagai biaya menurut undang-undang dan peraturan pajak terkait.”

Menurut Waluyu (2012: 52) laporan keuangan fiskal yaitu:

“Akuntansi komersial mengenal adanya konsep dasar entitas sehingga jelas unit kegiatan manakah yang merupakan sasaran tujuan pelaporan. Ketentuan perpajakan mempunyai kriteria tentang pengukuran dan pengakuan komponen yang terdapat dalam laporan keuangan. Laporan tersebut tidak selamanya sejalan dengan prinsip akuntansi komersial, karena terdapat argumentasi dari motivasi laporan keuangan fiskal memperkecil erosi potensi pengenaan pajak dan memberi dorongan untuk merealokasi dalam bentuk-bentuk investasi.”

### 2.1.2.5.4 Dimensi Pemahaman Akuntansi Pajak

Menurut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2010:218). Dimensi Pemahaman akuntansi pajak adalah:

“1. Dalam pembukuan sesuai dengan KUP

Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan dasar *accrual basis* atau *cash basis* yang terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya berdasarkan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan benar.

2. Memahami koreksi fiskal

Dalam koreksi fiskal terdapat beda tetap dan beda waktu. Beda tetap merupakan perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya yang

sifatnya permanen, sedangkan beda waktu merupakan perbedaan pengakuan baik penghasilan maupun biaya antara akuntansi komersial dengan ketentuan Undang-undang PPh yang sifatnya sementara.

### 3. Memahami metode/pengukuran yang di perkenankan oleh perpajakan

Penyusutan menurut ketentuan fiskal atas bangunan digunakan metode garis lurus sedangkan penyusutan menurut ketentuan fiskal atas bukan bangunan digunakan metode garis lurus dan saldo menurun. Persediaan barang menurut pajak di ukur dengan metode FIFO dan Average serta amortisasi aktiva tetap”.

## 2.1.3 Transparansi

### 2.1.3.1 Pengertian Transparansi

Menurut Abdul Hafiz Tanjung (2011:12) Transparansi adalah:

“Keterbukaan dan kejujuran kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggung jawaban pemerintahan dalam sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-ungan.”

Menurut Muindro Renyowijoyo (2010:14) Mendefinisikan bahwa: “Transparansi merupakan salah satu karakteristik dari *Good Governance*. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang berlaku dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh mereka yang membutuhkan.”

Transparansi menurut Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2009:104) adalah sebagai berikut:

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

Menurut Mardiasmo (2009:18) Transparansi adalah:”...Transparansi dibangun atas dasar kebebasan dalam memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh bagi mereka yang membutuhkan.”

### 2.1.3.2 Dimensi Transparansi

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

1. *“Informative (Informatif)*  
 Pemberian arus informasi, berita, penjelasan mekanisme, prosedur, data, fakta, kepada *stakeholders* yang membutuhkan informasi secara jelas dan akurat.
  - a. Tepat waktu  
 Harus disajikan tepat waktu agar dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik serta untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut
  - b. Memadai
    - a. Jelas  
 Terang, nyata dan gamblang.
    - b. Akurat  
 Informasi harus bebas dari kesalahan-kesalahan dan tidak menyesatkan bagi pengguna yang menerima dan memanfaatkan informasi tersebut. Akurat juga berarti informasi harus jelas mencerminkan maksudnya.
  - c. Dapat Diperbandingkan  
 Laporan keuangan hendaknya dapat diperbandingkan antar periode waktu dengan instansi yang sejenis. Dengan demikian, daya banding berarti bahwa laporan keuangan dapat digunakan untuk membandingkan kinerja organisasi dengan organisasi lain yang sejenis.
  - d. Mudah diakses
  
2. *Disclosure (Pengungkapan)* Pengungkapan kepada masyarakat atau publik (*stakeholders*) atas aktivitas dan kinerja finansial.
  - a. Kondisi Keuangan  
 Suatu tampilan atau keadaan secara utuh atas keuangan perusahaan atau organisasi selama periode atau kurun waktu tertentu.
  - b. Susunan Pengurus  
 Komponen-komponen (unit-unit kerja) dalam organisasi. Struktur organisasi menunjukkan adanya pembagian kerja dan menunjukkan bagaimana fungsi-fungsi atau kegiatan-kegiatan yang berbeda-beda tersebut diintegrasikan (koordinasi).
  - c. Bentuk perencanaan dari hasil kegiatan  
 Serangkaian tindakan untuk mencapai hasil yang diinginkan”.

### **2.1.3.3 Transparansi dalam Pajak**

Transparansi dalam pajak berarti segala informasi yang dipresentasikan kepada berbagai pihak baik dari segi pengelolaan, penggunaan, perolehan, dan pemanfaatan penerimaan pajak agar tidak menimbulkan salah tafsir dan kecurigaan masyarakat kepada pemerintah. Dengan penyuluhan atau sosialisasi mengenai peraturan baru perpajakan dan informasi yang transparan mengenai alokasi penerimaan pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Transparansi perpajakan berhubungan dengan penyiapan informasi yang akurat, transparansi dalam manajemennya yang berhubungan dengan pengelolaan dan penggunaan, transparansi dalam penetapan jumlah yang harus dibayar, transparansi yang berkaitan dengan penggunaan atau pemanfaatan perolehan pajak. Transparansi dalam akuntabilitas dimana hak masyarakat untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah. Masyarakat selaku pembayar pajak memiliki hubungan sejajar dengan pemerintah selaku pengelola penerimaan pajak. Masyarakat akan merasa puas apabila mengetahui untuk apa uang pajak yang disetorkan dan diharapkan penggunaan pengalokasiannya dapat memberi dampak yang bisa dirasakan oleh masyarakat (Dwiyanto, Agus: 2008).

Transparansi dalam pajak diartikan sebagai keterbukaan/kejelasan atas semua alokasi/penggunaan dari penerimaan pajak tersebut. Transparansi perpajakan berhubungan dengan pertama, penyiapan informasi yang akurat, yang tidak menimbulkan salah tafsir. Begitu juga transparansi dalam manajemennya yang berhubungan dengan pengelolaan dan penggunaan, merupakan persyaratan

untuk menghilangkan atau mengurangi kecurigaan dan ketidakpercayaan. Transparansi kedua yaitu penetapan jumlah yang harus dibayar. Transparansi ketiga adalah berkaitan dengan penggunaan atau pemanfaatan perolehan pajak. Transparansi keempat adalah akuntabilitas dimana hak masyarakat untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah (Pakpahan, Yunita Eriyanti: 2014)

Menurut John Hutagaol (2007:75) menyatakan bahwa dilihat dari segi keuangan publik, jika pemerintah dapat menunjukkan kepada publik bahwa pengelolaan pajak dilakukan dengan benar dan sesuai dengan keinginan wajib pajak, maka wajib pajak cenderung mematuhi aturan perpajakan. Namun sebaliknya bila pemerintah tidak dapat menunjukkan penggunaan pajak secara transparan dan akuntabilitas, maka wajib pajak tidak mau membayar pajak dengan benar. Apabila wajib pajak memiliki persepsi bahwa uang pajak digunakan oleh pemerintah secara transparan dan akuntabilitas akan mendorong kepatuhan wajib pajak. Dan akhirnya kepatuhan wajib pajak berkaitan dengan penerimaan Negara dari sektor pajak karena bila kepatuhan wajib pajak meningkat dalam artian melakukan pemenuhan kewajiban pembayaran pajak sesuai ketentuan yang berlaku

## **2.1.4 Akuntabilitas Pelayanan Publik**

### **2.1.4.1 Pengertian Akuntabilitas**

Definisi akuntabilitas menurut Ackerman, dalam Ahmad, R (2008) adalah sebagai berikut:

*“proactive process by which public officials inform and justify their plans behavior, and result and sanctioned accordingly.*

Artinya proses proaktif dimana pejabat publik menginformasikan dan membenarkan rencana, hasil dan sanksi yang sesuai”

Mahmudi (2010:23) menyatakan bahwa Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut:

“kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (prinsipal)”.

Menurut *Oxford Advanced Learner's Dictionary* dalam jurnal Wahyu Setiawan (2012):

“Akuntabilitas adalah *Required or expected to give an explanation for one's action*. Artinya dalam akuntabilitas terkadang kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatan yang dilakukan”

#### **2.1.4.2 Pengertian Pelayanan Publik**

Menurut Dwiyanto bahwa pelayanan publik adalah:...“Serangkaian aktivitas yang dilakukan oleh birokrasi publik untuk memenuhi kebutuhan warga pengguna. Pengguna atau pelanggan yang dimaksud menurutnya disini adalah warga negara yang membutuhkan pelayanan publik, seperti dalam pembuatan Kartu Tanda Penduduk (KTP), Izin Mendirikan Bangunan (IMB), dan sebagainya” (Dwiyanto, 2005:141-145).

Hanif Nurcholis dalam bukunya Teori dan Praktik Pemerintahan dan Otonomi Daerah mengemukakan pelayanan publik sebagai:

“Pelayanan publik adalah pelayanan yang diberikan oleh negara dan perusahaan milik negara kepada masyarakat untuk memenuhi kebutuhan dasarnya dalam rangka menciptakan kesejahteraan masyarakat” (Nurcholis, 2005:175-176).

Sinambela di dalam bukunya yang berjudul Reformasi Pelayanan Publik, bahwa pelayanan publik dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Pelayanan publik adalah pemenuhan keinginan dan kebutuhan masyarakat oleh penyelenggara pemerintah serangkaian aktivitas yang dilakukan oleh birokrasi publik untuk memenuhi kebutuhan masyarakat, Negara didirikan oleh publik (masyarakat) tentu saja dengan tujuan agar dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat”. (Sinambela, 2006:5)

#### **2.1.4.3. Pengertian Akuntabilitas Pelayanan Publik**

Menurut Mardiasmo (2009:20) bahwa Akuntabilitas Pelayanan Publik adalah sebagai berikut:

“Akuntabilitas Publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”

Menurut Teguh Arifydi (2008) Akuntabilitas Pelayanan Publik adalah sebagai berikut:

akuntabilitas pelayanan publik adalah kewajiban dari individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya kemudian dapat menjawab hal yang menyangkut pertanggungjawabannya. Akuntabilitas terkait erat dengan instrumen untuk

kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat.

Menurut Simbolon (2006:1) akuntabilitas pelayanan publik adalah sebagai berikut:

kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

#### **2.1.4.4 Prinsip Akuntabilitas Pelayanan Publik**

Loina Lalolo Krina (2003) mengungkapkan pendapatnya mengenai prinsip akuntabilitas, yaitu:

“Prinsip akuntabilitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan seberapa besar tingkat kesesuaian penyelenggaraan pelayanan dengan ukuran nilai-nilai atau norma-norma eksternal yang dimiliki oleh para stakeholders yang berkepentingan dengan pelayanan tersebut.”

Terdapat pula prinsip-prinsip Akuntabilitas Publik dalam LAN dan BPKP yang dikutip oleh Winarno Surakhmad (2004:21), yaitu sebagai berikut:

1. “Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel
2. Harus ada suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh
5. Harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.”

Selain itu, Zarkasyi (2008: 39) mengemukakan mengenai prinsip dasar akuntabilitas sebagai berikut:

“Perusahaan atau organisasi harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu, perusahaan harus dikelola secara benar, terstruktur, dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan persyaratan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.”

#### **2.1.4.5 Bentuk Akuntabilitas Pelayanan Publik**

Menurut Mahmudi (2015:9) Akuntabilitas Publik terdiri dari atas dua macam yaitu:

Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*) dan Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*).

Adapun penjelasan dari dua macam akuntabilitas publik diatas adalah sebagai berikut :

- Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*) Akuntabilitas Vertikal adalah akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya akuntabilitas kepala dinas kepada bupati atau walikota, menteri kepada presiden, kepala unit kepada kepala cabang, kepala cabang kepada CEO, dan sebagainya.

- Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*) Akuntabilitas Horisontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasanbawahan. Ihyaul Ulum (2010:41) mengemukakan dua jenis akuntabilitas yaitu sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Keuangan

2. Akuntabilitas Kinerja.

Berikut penjelasan dua jenis akuntabilitas adalah sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Keuangan Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai :
  - a. Integritas Keuangan.
  - b. Pengungkapan.
  - c. Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-undangan.

Sasaran pertanggungjawaban ini yaitu laporan keuangan yang disajikan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah. Dengan dilaksanakannya tiga komponen tersebut dengan baik akan menghasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam hal pengambilan keputusan, tiga komponen tersebut menjadi indikator dari akuntabilitas keuangan.

1. Integritas Keuangan yaitu prinsip yang tidak memihak dan jujur, integritas laporan keuangan merupakan laporan yang menampilkan kondisi perusahaan yang sebenarnya tanpa ada informasi yang disembunyikan Integritas laporan keuangan berguna sebagai ukuran sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang jujur dan benar agar tidak membuat pengguna salah arah. Oleh karena itu informasi yang digunakan harus menggunakan istilah yang dapat dimengerti dan juga andal. Selain itu laporan keuangan harus bisa disajikan secara terbuka dan digambarkan secara jujur.

2. Pengungkapan Pengungkapan diwajibkan agar laporan keuangan yang disusun dan disajikan menjadi gambaran keadaan kejadian ekonomi yang terjadi di pemerintahan. Pengungkapan merupakan bagian dari prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan.
3. Ketaatan Terhadap Peraturan Perundang-undangan Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjukkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, yaitu :
4. Undang-undang Dasar Republik Indonesia khususnya yang mengatur mengenai keuangan negara.
  - d. Undang-undang Perbendaharaan Indonesia.
  - e. Undang-undang APBN.
  - f. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah.
  - g. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintahan daerah.
  - h. Ketentuan perundang-undangan yang mengatur tentang pelaksanaan APBN/APBD.
  - i. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.
2. Akuntabilitas Kinerja Inpres nomor 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Menggambarkan adanya kemauan pemerintah dalam memperbaiki infrastruktur yang dapat diciptakan pemerintah agar lebih baik lagi. Tujuan akuntabilitas kinerja adalah untuk memperbaiki

sense of accountability dan mempertanggungjawabkan keberhasilan keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan organisasi dalam mencapai tujuan atas pemberian amanah kepada pejabat pemerintahan. Mardiasmo (2009:21) pun membagi dua macam Akuntabilitas Publik yang terdiri dari :

1. Pertanggungjawaban Vertikal (*Vertical Accountability*)
2. Pertanggungjawaban Horisontal (*Horizontal Accountability*)

Pertanggungjawaban Vertikal itu sendiri adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit pengelolaan dana kepada pemerintah daerah , pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

Sedangkan Pertanggungjawaban Horisontal yaitu pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Terwujudnya akuntabilitas publik merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horisontal (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan yang muncul adanya perlu dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik.

#### **2.1.4.6 Ciri-ciri Aparat Pajak yang Akuntabel**

Akuntabel Finner dalam Joko Widodo (2010:104) menjelaskan akuntabilitas sebagai konsep yang berkenaan dengan standar eksternal yang menentukan kebenaran suatu tindakan birokrasi. Pengendalian dari luar (*external*

*control*) menjadi sumber akuntabilitas yang memotivasi dan mendorong aparat untuk bekerja keras. Masyarakat luas sebagai penilai objektif yang akan menentukan *accountable* atau tidaknya sebuah birokrasi. Terdapat beberapa ciri aparat pemerintahan yang *accountable* diantaranya sebagai berikut:

1. Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
2. Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
3. Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proposional.
4. Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan.
5. Adanya sasaran bagi publik untuk penilai kinerja (*performance*) pemerintah. Dengan pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program/kegiatan pemerintah.

#### **2.1.4.7 Akuntabilitas Pelayanan Publik Khususnya pajak**

Akuntabilitas Penerimaan dari Sektor Perpajakan tidak terlepas atau merupakan satu kesatuan utuh dari Akuntabilitas Keuangan Negara. Terdapat beberapa masalah terkait dengan Akuntabilitas Keuangan Negara dari faktor perpajakan antara lain (Setiyati dan Amir, 2005):

1. Upaya pencegahan korupsi masih rendah, hal ini ditandai dengan mencegah masih terjadi pungutan disetiap instansi, adanya rekening liar, dan adanya upah pungut.
2. Rendahnya kualitas administrasi keuangan terutama kelambatan melaporkan keuangan serta tidak sesuai standar akuntansi pemerintah.

3. Kinerja penerimaan Pajak di Indonesia masih belum memadai, yang ditandai dengan angka pertambahan jumlah wajib pajak masih kurang bila dibandingkan dengan potensi yang ada.
4. Masih lemahnya Ditjen Pajak dalam mengimplementasikan ketentuan hukum dimana pemerintah lebih banyak bersikap pasif dalam menghadapi rendahnya kepatuhan pajak dan hanya berharap masyarakat patuh secara sukarela.
5. Banyak pelanggar hukum dibidang perpajakan yang tidak mendapatkan sanksi yang memadai sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku, yang dapat memperluas tindakan Korupsi dan Kolusi di bidang perpajakan.

#### **2.1.4.8 Jenis Akuntabilitas**

Dimensi Akuntabilitas Publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik menurut (Hopwood dan Tomkins,1984; Elwood, 1993) dalam Mahmudi (2013:9) sebagai berikut :

- “1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran.
2. Akuntabilitas Manajerial.
3. Akuntabilitas Program.
4. Akuntabilitas Kebijakan.
5. Akuntabilitas Finansial”.

Berikut ini merupakan penjelasan mengenai dimensi akuntabilitas publik :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi.

Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law of enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi.

Dalam keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 26 tahun 2004 menjelaskan bahwa akuntabilitas hukum terkait dengan pelayanan publik, maka indikator dari akuntabilitas hukum adalah:

a. Akuntabilitas Kinerja Pelayanan Publik

Akuntabilitas kinerja pelayanan publik dapat dilihat berdasarkan proses yang meliputi: tingkat ketelitian (akurasi), profesionalitas petugas, kelengkapan sarana dan prasarana, kejelasan aturan (termasuk kejelasan kebijakan atau peraturan perundang-undangan) dan kedisiplinan.

b. Akuntabilitas Biaya Pelayanan Publik

Biaya pelayanan dipungut sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan.

c. Akuntabilitas Produk Pelayanan Publik

Persyaratan teknis dan administratif harus jelas dan dapat dipertanggungjawabkan dari segi kualitas dan keabsahan produk pelayanan.

2. Akuntabilitas Manajerial Akuntabilitas Manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif. Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customer-nya. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi.

Menurut discussion paper by Office of the Auditor General of Canada and Treasury Board Sekretariat Canada dalam Muhammad Akram Khan (2012) indikator dalam akuntabilitas manajerial adalah sebagai berikut:

a. Peran yang Jelas

Hubungan akuntabilitas yang efektif terjadi hanya ketika peran dan tanggung jawab semua pihak untuk hubungan yang jelas. Kemungkinan adanya siapa pun yang bertanggung jawab, jika sesuatu berjalan salah, dan menjadi sulit.

b. Harapan dan kinerja yang Jelas

Setiap aktor dalam rangka akuntabilitas mengetahui target. Tujuan, sasaran dan prestasi yang diharapkan harus jelas didefinisikan. Jika mereka tidak melakukannya, kerangka akuntabilitas kehilangan kekuatan, seperti tanggung jawab untuk non-kinerja tidak dapat dengan mudah diperbaiki.

c. Pelaporan kredibel

Pelaporan kinerja berdasarkan informasi yang akurat, secara tepat waktu dan dalam cara yang menyoroti kontribusi yang dibuat oleh entitas pelaporan, meningkatkan efektivitas akuntabilitas.

d. Ulasan wajar dan penyesuaian

Harus ada tindak lanjut di mana harapan tentang kinerja belum dipenuhi. Aksi tindak lanjut dapat berupa merevisi target, menyesuaikan sumber daya atau tindakan lain untuk mengatasi kendala.

3. Akuntabilitas Program Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Dengan kata lain akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu yang mendukung strategi dan pencapaian misi, visi, dan tujuan organisasi.

Indikator akuntabilitas program menurut Abdul Halim (2007) adalah sebagai berikut:

- a. Hasil dari program yang dijalankan.
  - b. Adanya kesesuaian antara target dan pencapaian program.
  - c. Adanya pernyataan yang jelas mengenai tujuan dan sasaran dari program.
4. Akuntabilitas Kebijakan Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang

diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan terpengaruh dan memperoleh Indikator akuntabilitas kebijakan menurut Elwood (2003) adalah sebagai berikut:

a. Akuntabilitas Keatas (Upward Accountability)

Menunjukkan adanya kewajiban untuk melaporkan dari pimpinan puncak dalam bagian tertentu kepada pimpinan eksekutif.

b. Akuntabilitas Keluar (Outward Accountability)

Bahwa tugas pimpinan untuk melaporkan, mengkonsultasikan dan menanggapi kelompok-kelompok klien dan stakeholders dalam masyarakat.

c. Akuntabilitas Kebawah (Downward)

Menunjukkan bahwa setiap pimpinan dalam berbagai tingkatan harus selalu mengkomunikasikan dan mensosialisasikan berbagai kebijakan kepada bawahannya karena sebegus apapun suatu kebijakan hanya akan berhasil manakala dipahami dan dilaksanakan oleh seluruh pegawai. manfaat dan dampak (negatif) atas kebijakan tersebut.

5. Akuntabilitas Finansial Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*)

secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas Finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

Indikator dari akuntabilitas finansial adalah:

a. Integritas keuangan.

Laporan keuangan yang menampilkan suatu kondisi yang sebenarnya tanpa ada yang di tutup-tutupi.

b. Pengungkapan.

Konsep pengungkapan mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai gambaran atau kenyataan dari segala proses kejadian atau aktifitas organisasi untuk suatu periode yang berisi suatu informasi. dengan melakukan pencatatan terhadap semua transaksi akan lebih mudah mempertanggungjawabkannya.

c. Ketaatan.

Ketaatan terhadap peraturan dalam proses pencatatan keuangan dengan menggunakan prinsip syariah. Prinsip umum dari akuntansi syariah yaitu keadilan, kebenaran dan pertanggungjawaban. Oleh karena itu transaksi dalam suatu pelaporan akuntansi dilakukan dengan benar, jelas, informatif, menyeluruh, ditunjukkan kepada semua pihak dan tidak terdapat unsur manipulasi.

## **2.1.5 Kepatuhan Wajib Pajak Badan**

### **2.1.5.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:138), kepatuhan didefinisikan sebagai berikut:

“Istilah kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan. Dalam perpajakan kita dapat memberi pengertian bahwa kepatuhan perpajakan merupakan ketatan, tunduk dan patuh serta melaksanakan ketentuan perpajakan”.

Sedangkan Kepatuhan Wajib Pajak yang dikutip oleh Moh. Zain (2004:26) adalah sebagai berikut:

“Suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi dimana:

1. Wajib Pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas.
3. Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar.
4. Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.”

Terdapat definisi mengenai kepatuhan wajib pajak menurut Safri Nurmantu (2008:114) adalah:

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

Kepatuhan Wajib Pajak menurut Machfud Sidik dalam buku Siti Kurnia Rahayu (2010:139) adalah:

“Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (voluntary of compliance) merupakan tulang punggung sistem self assessment, di mana Wajib Pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut”.

Erard dan Feinstin dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:139) menyatakan bahwa:

“Menggunakan teori psikologi, dalam kepatuhan Wajib Pajak yaitu rasa bersalah dan rasa malu, persepsi Wajib Pajak atas kewajaran dan keadilan beban pajak yang mereka tanggung, dan pengaruh kepuasan terhadap pelayanan pemerintah”.

Terdapat definisi mengenai Kepatuhan Wajib Pajak menurut Menteri Keuangan No. 544/KMK.04/2000, adalah sebagai berikut:

“Kepatuhan Wajib Pajak adalah tindakan Wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan.

#### **2.1.5.2 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”.

### **2.1.5.3 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.”

#### **2.1.5.4 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 pemeriksaan pajak akan mendapatkan pencapaian optimal. Sedangkan bagi Wajib Pajak, manfaat yang diperoleh dari kepatuhan pajak seperti yang dikemukakan Siti Kurnia Rahayu (2010:143) adalah sebagai berikut:

1. Pemberian batas waktu penerbitan Surat Keputusan Pengambilan 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 Jendral Pajak (DJP)
2. Adanya kebijakan percepatan penerbitan Surat Keputusan Pengambilan Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) menjadi paling lambat dua bulan untuk PPh dan tujuh hari untuk PPN.

#### **2.1.5.5 Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Chaizi Nasucha dalam Erly Suandy (2014: 97) kepatuhan Wajib Pajak dapat diidentifikasi dari:

- “1. Patuh terhadap kewajiban interim, yaitu dalam pembayaran atau laporan masa, SPT PPN setiap bulan.
2. Patuh terhadap kewajiban tahunan, yakni dalam menghitung pajak atas dasar sistem *self assesment system* melaporkan perhitungan pajak dalam SPT pajak serta tidak memiliki tunggakan pajak atau melunasi pajak terutang.
  3. Patuh terhadap ketentuan material dan yuridis formal perpajakan melalui pembukuan sebagaimana mestinya”.

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.”

#### **2.1.5.6 Ukuran Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007 Tentang Tata Cara Penetapan Wajib pajak dan Kriteria tertentu dalam rangka Pengambilan Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak bahwa wajib pajak dengan kriteria tertentu selanjutnya disebut sebagai wajib pajak patuh adalah wajib pajak yang memenuhi persyaratan pada pasal (2) sebagai berikut:

1. Tepat waktu dalam penyampaian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf a meliputi:
  - a. Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan tepat waktu dalam 3 (tiga) tahun terakhir.
  - b. Penyampaian Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat dalam tahun terakhir untuk Masa Pajak Januari sampai November tidak lebih dari 3 (tiga) Masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut, dan
  - c. Surat Pemberitahuan Masa yang terlambat sebagaimana dimaksud pada huruf b telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak berikutnya.
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf b adalah keadaan pada tanggal 31 Desember tahun sebelum penetapan sebagai wajib pajak patuh dan tidak termasuk utang pajak yang belum melewati batas akhir pelunasan.
3. Laporan keuangan yang diaudit oleh Akuntan Publik dan Lembaga Pengawasan Keuangan Pemerintah sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 huruf c harus disusun dalam bentuk panjang (*long form report*) dan menyajikan rekonsiliasi laba rugi komersial dan fiskal bagi wajib pajak yang wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan.
4. Pendapat Akuntan atas Laporan Keuangan yang diaudit oleh Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pada ayat (3) ditandatangani oleh Akuntan Publik yang tidak dalam pembinaan Lembaga pemerintah pengawas Akuntan Publik.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Pemahaman Akuntansi terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan.**

Berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2009: 140). Pemahaman akuntansi termasuk kedalam faktor tarif pajak. Dalam penetapan tarif pajak harus berdasarkan keadilan. Dalam perhitungan pajak yang terutang digunakan tarif pajak. Menurut Waluyo (2008:17) tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang (pajak yang harus dibayar). Akuntansi pajak adalah sumber dasar pembukuan sehingga perusahaan dapat melihat apa yang terjadi didalam perusahaan dan dari pembukuan tersebut pajak dapat menentukan seberapa besar nilai pengenaan pajak yang akan didapat dalam perusahaan tersebut.

Menurut Rulyanti Susi Wardhani (2008) dalam Lydia (2015) setiap badan usaha diwajibkan untuk menggunakan pembukuan dalam menghitung pajaknya. Pemahaman akuntansi pajak yang baik akan memberikan pengetahuan bagaimana wajib pajak menyelenggarakan pembukuan atau membuat catatan (sistem pembukuan) bagi badan usaha, sehingga dari catatan tersebut dapat diketahui besarnya penghasilan kena pajak. Dari pembukuan yang disusun tersebut diharapkan dapat dihasilkan laporan yang baik tentang kinerja wajib pajak, yang pada akhirnya dilaporkan dalam SPT.

Pemahaman akuntansi pajak memiliki peranan yang cukup penting dalam pajak dimana akuntansi ini memberikan pemahaman mengenai cara untuk menghitung sampai menyajikan jumlah utang pajak untuk di bayar yang tepat. Pemahaman terhadap akuntansi pajak tidak hanya memberikan pengetahuan namun juga membuat wajib pajak mengerti untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sehingga kepatuhan meningkat (Sumianto 2015).

### **2.2.2 Pengaruh Transparansi Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan**

Dalam mewujudkan *good governance* dan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, langkah strategis yang dapat dilakukan oleh DJP adalah dengan memperhatikan penerapan prinsip transparansi dalam administrasi perpajakan, karena dengan terbentuknya persepsi Wajib Pajak bahwa uang pajak digunakan oleh pemerintah secara transparan dan akuntabilitas dapat mendorong kepatuhan Wajib Pajak (John Hutagaol, 2007). Selain itu penerapan prinsip transparansi dalam pelayanan publik memiliki implikasi terhadap prinsip partisipasi (Dwiyanto, 2008). Dimana dengan penerapan prinsip transparansi dalam pelayanan administrasi perpajakan akan berimplikasi pada partisipasi masyarakat dalam membayar pajak sehingga akan semakin tinggi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajaknya. Menurut Yunita Eriyanti Pakpahan (2015) dilihat dari segi keuangan publik, jika pemerintah dapat menunjukkan kepada publik bahwa pengelolaan pajak dilakukan dengan benar dan sesuai dengan keinginan wajib pajak, maka wajib pajak cenderung mematuhi aturan perpajakan. Namun sebaliknya bila pemerintah tidak dapat menunjukkan penggunaan pajak secara transparan dan akuntabilitas, maka wajib pajak tidak mau membayar pajak dengan benar. Apabila wajib pajak memiliki persepsi bahwa uang pajak digunakan oleh pemerintah secara transparan dan akuntabilitas maka kepatuhan wajib pajak akan semakin meningkat.

### **2.2.3 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan**

Akuntabilitas pelayanan pajak oleh petugas pajak akan mempengaruhi minat wajib pajak untuk patuh. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai persepsi wajib pajak atau masyarakat terhadap pelayanan publik yang diberikan oleh petugas pajak. Masyarakat akan merasakan kenyamanan apabila petugas memberikan pelayanan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Minat masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakan akan meningkat apabila tingkat kenyamanan pelayanan yang baik. Setiap unit kerja Direktorat Jenderal Pajak diharapkan mampu memberikan akuntabilitas pelayanan publik yang baik,

sehingga tujuan untuk meningkatkan minat kepatuhan wajib pajak dapat tercapai (Susilawati, 2013).

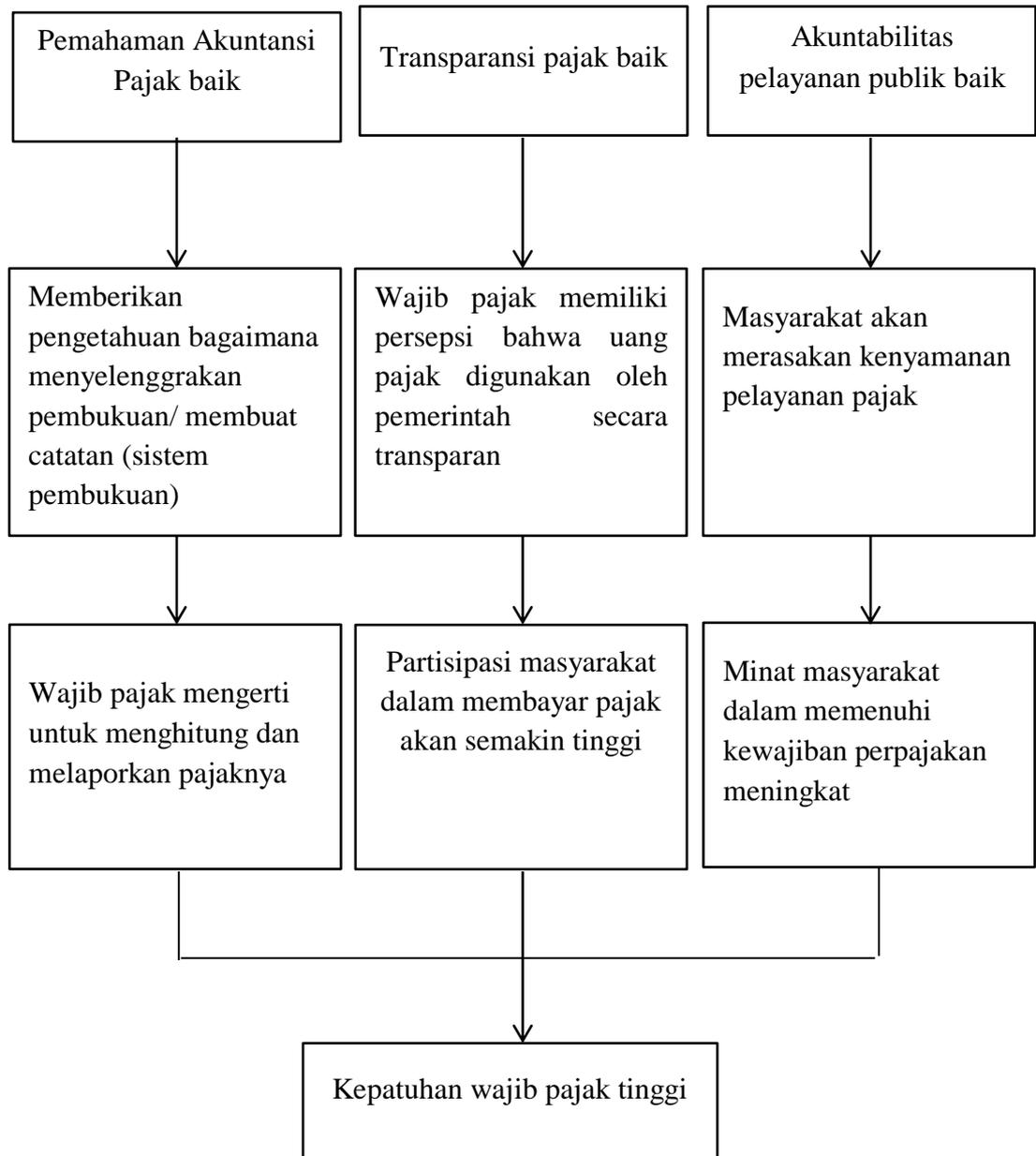
### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Dari kerangka pemikiran di atas, maka penulis merumuskan hipotesis yang akan diajukan sebagai berikut:

$H_1$ : Pemahaman Akuntansi berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

$H_2$ : Transparansi berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan

$H_3$ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan



**Gambar 2.1 Paradigma Penelitian**