

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

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

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Komite Terminologi AICPA (The Committee on Terminology of the American Institute of Certified Public Accountants) dalam Winwin Yadiati (2007:1) mendefinisi akuntansi sebagai berikut:

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

Pengertian Akuntansi menurut Winwin Yadiati (2007:1) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah aktivitas jasa. Fungsinya adalah menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat finansial, tentang entitas-entitas ekonomi yang dianggap berguna dalam pengambilan keputusan-keputusan ekonomi, dalam membuat pilihan-pilihan logis di antara alternatif tindakan yang ada.”

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.”

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

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

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

2.1.2 Pengertian Pajak

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

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi, atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Beberapa pengertian pajak lainnya yang dikemukakan para ahli yang dikutip oleh Erly Suandy (2011:9) adalah sebagai berikut :

Menurut M.J.H.Smeets:

“Pajak Adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa ada kalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukan dalam hal yang individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Menurut Soeparman Soemahadjaja :

”Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norm-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum”,

Menurut Rochmat Soemitro :

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

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

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

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

Menurut Erly Suandy (2011:10) ciri-ciri pajak yang tersimpul dalam berbagai definisi tersebut adalah sebagai berikut:

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

2.1.2.1 Ciri-ciri Pajak

Berikut terdapat beberapa ciri-ciri pajak yang melekat pada definisi pajak.

Ciri-ciri pajak menurut Mardiasmo (2011:1) yaitu:

1. “Iuran dari rakyat kepada negara
Yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang)
2. Berdasarkan Undang-undang
Pajak dipungut berdasarkan atas dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
3. Tanpa jasa timbul atau kontraprestasi dari negara secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara individual oleh pemerintah.
4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.”

2.1.2.2 Fungsi Pajak

Sebagaimana telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, terlihat adanya dua fungsi pajak menurut Waluyo (2011:6) yaitu sebagai berikut:

1. “Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)
Penerimaan pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh: dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.
2. Fungsi Mengatur (*Regular*)
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh: dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah.”

2.1.2.3 Jenis Pajak

Menurut Waluyo (2011:12) pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, adalah sebagai berikut:

1. “Menurut golongan atau pembebanan, dibagi menjadi berikut ini:
 - a. Pajak langsung, adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak tidak langsung, adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.
2. Menurut sifat yaitu perbedaan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip adalah sebagai berikut:
 - a. Pajak subjektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selanjutnya dicari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak objektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Menurut pemungut dan pengelolanya, adalah sebagai berikut:
 - a. Pajak pusat, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.

- b. Pajak daerah, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan sektor perkotaan dan pedesaan”.

2.1.3 Pengertian Akuntansi Pajak

Pengertian akuntansi Pajak menurut Agoes dan Estralita (2013:10) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan.”

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

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

Akuntansi pajak, merupakan bagian dalam akuntansi yang timbul dari unsur spesialisasi yang menurut keahlian dalam bidang tertentu. Akuntansi pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah.

2.1.3.1 Konsep Dasar Akuntansi Pajak

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

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

2.1.3.2 Peran Akuntansi Dalam Perpajakan Indonesia

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

adalah sebagai berikut:

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

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

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

2.1.3.3 Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan

Akuntansi keuangan (komersial) bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan akuntansi pajak (fiscal) tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan pembentukannya dipengaruhi oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Keterkaitan akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan jika dilihat melalui laporan keuangan dari sisi pembukuan, maka akan menyebabkan terjadinya perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiscal. Perbedaan tersebut akan terbagi dalam perbedaan permanen dan temporer yang pada akhirnya memerlukan sebuah penyesuaian melalui rekonsiliasi fiscal. Perbedaan ini terjadi karena perbedaan prinsip dan standar akuntansi yang digunakan oleh akuntansi komersial (perusahaan) dan akuntansi fiscal (pemerintah).

Waluyo (2014:35), mengemukakan perbedaan akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan sebagai berikut :

Tabel 2.1

Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan

	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Perpajakan
Dasar Penyusunan	Standar Akuntansi Keuangan (SAK)	Undang-undang Perpajakan
Konsep	<ul style="list-style-type: none"> a. Mempertemukan beban dengan pendapatan yang paling tepat (<i>propermatching cost and revenue</i>) b. Konservatisme digunakan c. Materialitas digunakan 	<ul style="list-style-type: none"> a. Mempertemukan antara biaya untuk mendapat, menagih dan memelihara penghasil yang merupakan objek pajak (<i>Propermatching taxable income and deductible expense</i>) b. Konservatisme tidak digunakan c. Materialitas tidak digunakan
Akibat penyimpanan	Pengambilan keputusan yang tidak tepat oleh manajemen, adanya opini yang buruk terhadap laporan keuangan yang berhubungan dengan kreditor, investor, dan pemilik perusahaan	Dikenakannya sanksi dibidang perpajakan, antara lain: sanksi administrasi berupa denda, bunga atau kenaikan, sedangkan sanksi pidananya berupa kurungan penjara.
Masa Manfaat	<ul style="list-style-type: none"> a. Masa manfaat ditentukan aktiva berdasarkan taksiran umur ekonomis maupun teknis b. Ditelaah ulang secara periodic c. Nilai residu bisa diperhitungkan 	<ul style="list-style-type: none"> a. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. b. Nilai residu tidak bisa diperhitungkan
Harga Perolehan	<ul style="list-style-type: none"> a. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya b. Untuk pertukaran aktiva 	<ul style="list-style-type: none"> a. Untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga yang sesungguhnya

	<p>tidak sejenis menggunakan nilai wajar</p> <p>c. Untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aktiva yang dilepas</p> <p>d. Aktiva sumbangan berdasarkan nilai pasar</p>	<p>b. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga pasar</p> <p>c. Untuk transaksi tukar menukar adalah harga pasar</p> <p>d. Dalam rangka likuiditas, peleburan, pemekaran, pemecahan atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan Menteri Keuangan</p> <p>e. Revaluasi keuangan adalah sebesar nilai setelah revaluasi</p>
Metode Penyusutan	<p>a. Garis lurus</p> <p>b. Jumlah angka tahun</p> <p>c. Saldo menurun/menurun berganda</p> <p>d. Metode jam jasa</p> <p>e. Unit produksi</p> <p>f. Anuitas</p> <p>g. System persediaan</p> <p>h. Wajib pajak dapat memilih salah satu metode yang dianggap sesuai asal diterapkan secara konsisten dan metode penyusutan harus ditelaah secara priodik</p>	<p>a. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus</p> <p>b. Untuk aktiva tetap bukan bangunan wajib pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal diterapkan secara taat asas.</p>
System Penyusutan	<p>Penysutan secara individual kecuali peralatan kecil, boleh secara golongan</p>	<p>a. Penyusutan individual</p> <p>b. Penyusutan golongan/grup</p>
Saat Dimulainya Penyusutan	<p>a. Saat perolehan</p> <p>b. Saat penyelesaian</p>	<p>c. Saat perolehan</p> <p>d. Dengan izin Menteri Keuangan dapat dilakukan pada penyelesaian</p>

2.1.3.4 Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal

Menurut Resmi (2014:399) menjelaskan bahwa laporan keuangan komersial atau bisnis ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sector swasta, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak.

Menurut Pohan (2014:421), terdapat beberapa penyebab perbedaan antara Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal sebagai berikut:

1. Perbedaan Tujuan Laporan

Berdasarkan paragraph 12-SAK per 1 Juli 2009, tujuan laporan keuangan (komersial) adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang sangat bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan tujuan utama laporan keuangan fiskal adalah untuk menyajikan informasi sebagai dasar besarnya penghitungan besarnya penghasilan kena pajak.

2. Perbedaan Orientasi

Pelaporan keuangan disusun berdasarkan konsep “kewajaran penyajian” dengan implikasi manajemen dapat mengambil suatu pertimbangan (*judgement*) sepanjang Batasan toleransi prinsip akuntansi. Apabila terdapat keraguan pengukuran atas suatu transaksi (yang belum merupakan fakta), prinsip konservatisme dalam akuntansi komersial cenderung untuk mengambil solusi yang menghasilkan keadaan *under-stated* agar laporan tampak *low profile*. Laporan fiskal, umumnya kurang memberikan toleransi atau fleksibilitas pemilihan standar.

3. Perbedaan Konsep/Prinsip Akuntansi

Perbedaan orientasi pelaporan sering disebabkan karena perbedaan dalam penerapan konsep/prinsip akuntansi sebagai berikut:

1) Materialitas

Akuntansi dimaksudkan untuk menyajikan data yang relevan menurut konsep materialitas. Menurut prinsip akuntansi, aktiva yang jangka waktu penggunaannya lebih dari 1 (satu) tahun kecuali tanah harus disusutkan. Namun jika nilainya kecil, maka harga pembeliannya dapat sekaligus dikurangkan sebagai biaya (nilai

perolehan tidak dikapitalisasikan). Konsep materialitas dari prinsip akuntansi tidak bisa dijadikan pedoman dalam pembuatan laporan keuangan fiscal, karena perhitungan penghasilan kena pajak dilakukan berdasarkan pada data yang benar dan sesungguhnya.

2) Konservatisme

Akuntansi menggunakan konsep konservatis, yakni mengakui kerugian yang akan timbul (belum direalisasi) yang dapat diperkirakan atau ditaksir dengan pembentukan atau penumpukan dana cadangan, seperti cadangan penghapusan piutang, cadangan penurunan nilai surat-surat berharga, dan cadangan nilai persediaan, berdasarkan harga pokok dan harga pasar mana yang lebih rendah (*lower of cost a market*). Sedangkan dari segi perpajakan, Pasal (9) ayat (1) c UU PPh tidak membolehkan perusahaan membentuk dana penyisihan/cadangan untuk dibiayakan kecuali untuk bidang usaha tertentu yang diperbolehkan oleh Menteri Keuangan seperti diatur dalam keputusan Menkeu No 80/KMK.04/1995 yang telah direvisi dengan KMK No. 235/KMK.01/1998 dan KMK No. 68/KMK.04/1999 dan terakhir dengan KMK No. 204/KMK.04/2000 tentang “Besarnya Dana Cadangan yang Boleh Dikurangkan Sebagai Biaya.”

Pada akuntansi komersial, keuntungan hanya dapat dicatat apabila telah ada transaksi tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat apabila ada tanda-tanda Kearah itu. Ketentuan perpajakan bertentangan dengan penggunaan konsep konservatisme, karena kerugian hanya dapat diakui jika telah terjadi realisasi atau transaksi.

3) Prinsip Realisasi Dalam Penetapan Biaya (*cost*) dan Pendapatan

Kadang kala kebijakan pemajakan menyimpan dari prinsip realisasi pada akuntansi komersial. Prinsip ini menghendaki pengakuan penghasilan pada saat realisasi transaksi pertukaran dan pembebanan biaya atau beban dalam masa yang sama dengan pengakuan penghasilan.

4) Substansi Mengungguli Bentuk Forma

Prinsip substansi mengungguli bentuk formal dapat ditemukan dalam PSAK paragraph 35 hal 7 SAK per 1 Juli 2009. Seperti laporan keuangan komersial, ketentuan perpajakan juga mengikuti pandangan yang menitikberatkan pada hakikat (substansi) dan realitas ekonomi daripada bentuk formal/hukumannya tiap transaksi atau fakta bisnis.

4. Perbedaan Metode dan Prosedur Akuntansi

a. Metode Penilaian Persediaan

Pada akuntansi komersial diperbolehkan menggunakan metode penilaian persediaan, seperti metode rata-rata (*Average Method*), masuk pertama keluar pertama (FIFO), dan lain-lain, sedangkan pilihan dalam fiscal terdapat dua metode penilaian persediaan, yakni metode rata-rata atau metode FIFO.

b. Metode Pencadangan Biaya

Berbeda dengan akuntansi komersial, maka dalam fiscal, pembentukan atau pemupukan dana cadangan tidak diperbolehkan atau tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, kecuali untuk bidang tertentu, sebagaimana dimaksudkan dalam pasal 9 ayat 1c UU PPh yakni :

- a) Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan usaha badan lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, dan perusahaan anjak piutang;
- b) Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan social yang dibentuk oleh Badan Penyelenggaraan Jaminan Sosial;
- c) Cadangan pinjaman untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
- d) Cadangan biaya reklamasi untuk usaha Pertambangan;
- e) Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha Pertambangan;
- f) Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industry untuk usaha pengelolaan limbah industri, yang ketentuan dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan Menteri Keuangan.

c. Metode Penghapusan Piutang

Pada akuntansi komersial, penghapusan piutang diperbolehkan berdasarkan metode cadangan. Sedangkan dalam fiscal, penghapusan piutang dilakukan pada saat piutang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan memenuhi syarat tertentu yang diatur dalam peraturan peundang-undangan perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam pasal 8 ayat 1h UU PPh.

d. Metode Penyusutan dan Amortisasi

Ada 3 (tiga) factor yang membedakan penyusutan/amortisasi harta berwujud dan harta tidak berwujud secara komersial dengan fiscal, yakni:

1) Perbedaan Metode Penyusutan dan Amortisasi

Pada akuntansi komersial dikenal beberapa metode penyusutan yakni:

- Metode garis lurus (*straight line method*)
- Metode saldo menurun (*declining balance method*)
- Metode saldo menurun berganda (*double declining balance method*)

- Metode jumlah angka tahun (*sum of the year's digits method*)
- Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
- Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
- Metode anuitas (*annuity method*), dan lain-lain.

Sedangkan dalam fiscal :

Untuk kelompok harta berwujud, metode penyusutan/amortisasi yang digunakan adalah:

- Metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*) untuk kelompok harta berwujud nonbangunan.
- Metode garis lurus untuk harta berwujud bangunan.

Untuk kelompok harta tak berwujud, metode amortisasi yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*) berdasarkan masa manfaat masing-masing kelompok harta tak berwujud.

2) Perbedaan masa manfaat/umur ekonomis

Pada akuntansi komersial, manajemen dapat menaksir sendiri masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud, sedangkan dalam akuntansi fiscal masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. Hal ini berlaku dalam perhitungan amortisasi harta tak berwujud.

3) Nilai residu

Pada akuntansi komersial diperbolehkan memperhitungkan nilai residu dalam menghitung penyusutan, sedangkan dalam fiskal, nilai residu tidak diakui.

5. Perbedaan Perlakuan

- a. Perbedaan antara apa yang dianggap penghasilan menurut ketentuan perpajakan dan praktik akuntansi, misalnya kenikmatan dan natura (*benefit in kinds*), *intercompany dividend*, pembebasan utang dan penghasilan BUT karena atribusi *force of attraction*.
- b. Ketidak samaan pendekatan penghitungan penghasilan, misalnya *link and match* antara beban dan penghasilan, metode depresiasi, penerapan norma penghitungan, dan pemajakan dengan metode basis bruto atau neto.

- c. Pemberian *relief* atau keringanan yang lain, misalnya laporan laba rugi pelaporan aktiva, penghasilan hibah, penghasilan tidak kena pajak, perangsangan penanaman, dan penyusutan dipercepat.
- d. Perbedaan perlakuan kerugian, misalnya kerugian mancanegara atau harta yang tidak dipakai dalam menjalankan usaha.

2.1.4 Pemeriksaan Pajak

2.1.4.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Definisi Pemeriksaan Pajak menurut John Hutagaol (2007:74) adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan pajak mencakup kegiatan mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan atau keterangan lain yang berasal dari pembukuan wajib pajak maupun dari sumber-sumber lainnya (misalnya konsultan/akuntan public, kreditur, nasabah) yang dapat digunakan untuk menentukan kewajiban perpajakan wajib pajak yang sebenarnya”.

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

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

Pengertian pemeriksaan menurut Mardiasmo (2011:52) adalah sebagai berikut:

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

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

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

Berdasarkan definisi-definisi diatas maka penulis simpulkan bahwapemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang merupakan hak kantor pajak dalam mencakup kegiatan mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan atauketerangan lain yang berasal dari pembukuan wajib pajak maupun dari sumber -sumber lainnya.

2.1.4.2 Tujuan Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak dilakukan terhadap SPT WP, yang bertujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak, kecuali ditemukan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan akan dilanjutkan dengan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Pemeriksaan pajak untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, seperti yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor:199/PMK.03/2007 Tanggal 28 Desember 2000, meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka:

- a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan.
- b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
- c. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

- d. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
- e. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Netto.
- f. Pencocokkan data dan atau alat keterangan.
- g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
- h. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- i. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak.
- j. Menentukan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan.
- k. Memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

Tujuan yang terutama dari pemeriksaan pajak adalah pengujian kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, kewajiban-kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh wajib pajak, termasuk didalamnya tidak terkecuali adalah kewajiban para pemungut dan pemotong pajak adalah Wajib pajak orang pribadi dan badan, pengusaha kena pajak pemberi kerja dan pemungut PPN/PPnBM.

2.1.4.3 Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Untuk melaksanakan pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2011 : 206) dijelaskan mengenai ruang lingkup pemeriksaan pajak yang terdiri atas :

1. Pemeriksaan Lengkap
Pemeriksaan lengkap yaitu pemeriksaan yang dilakukan di tempat Wajib Pajak yang meliputi seluruh jenis pajak atau tujuan lain baik

tahun berjalan dan 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 adalah 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 oleh administrasi pajak maupun oleh wajib pajak itu sendiri, sehingga kurang dapat memberikan kepuasan kepada masyarakat Wajib Pajak. pemeriksaan sederhana dilakukan melalui:

- a. Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK), yaitu pemeriksaan sederhana yang dilakukan terhadap Wajib Pajak di Kantor Unit Pelaksanaan Pemeriksaan Sederhana untuk satu jenis pajak tertentu, baik untuk tahun berjalan atau tahun – tahun sebelumnya
- b. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL), yaitu pemeriksaan sederhana yang dilakukan terhadap Wajib Pajak dilapangan dan di Kantor Unit Pelaksanaan Pemeriksaan Sederhana untuk seluruh jenis pajak (*all taxes*) atau jenis – jenis pajak tertentu dan atau untuk tujuan lain, baik untuk tahun berjalan dan atau tahun – tahun sebelumnya.

2.1.4.4 Sasaran Pemeriksaan Pajak

Yang menjadi sasaran pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2011:52)

adalah:

- a. “Interpretasi undang-undang yang tidak benar.
- b. Kesalahan hitung
- c. Penggelapan secara khusus dari penghasilan
- d. Pemotongan dan pengurangan tidak sesungguhnya, yang dilakukan Wajib Pajak dalam kewajiban perpajakannya”.

2.1.4.5 Kriteria Pemeriksaan Pajak

Terdapat dua kriteria pemeriksaan pajak, yaitu kriteria rutin dan kriteria khusus. Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:264) kriteria rutin adalah sebagai berikut:

- a. “Wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
- b. Wajib pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak;
- c. Wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi;
- d. Wajib pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;
- e. Wajib pajak melakukan perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap;
- f. Wajib pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis risiko; atau
- g. Wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis risiko”.

2.1.4.6 Prosedur Pemeriksaan

Untuk melakukan pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2011:54)

Petugas pajak harus melakukan prosedur pemeriksaan sebagai berikut:

- 1) “Petugas pemeriksa harus dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan dan harus memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
- 2) Wajib Pajak yang diperiksa harus:
 - a. Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak.
 - b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
 - c. Memberi keterangan yang diperlukan.
- 3) Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, penvatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban merahasiakan itu ditiadakan.
- 4) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu, bila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya”.

2.1.4.7 Jenis-jenis Pemeriksaan Pajak

Pada prinsipnya pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak, namun karena keterbatasan sumber daya manusia atau tenaga pemeriksa di Direktorat Jenderal Pajak, maka pemeriksaan tidak dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak. Pemeriksaan hanya akan dilakukan terutama terhadap Wajib Pajak yang SPT-nya menyatakan Lebih Bayar karena hal ini telah diatur dalam UU KUP. Di samping itu pemeriksaan dilakukan juga terhadap Wajib Pajak tertentu dan Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya dianggap rendah.

Jenis-jenis Pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2006 : 42), menyatakan bahwa :

“Jenis-Jenis Pemeriksaan Pajak adalah :

1. Pemeriksaan Rutin
2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi
3. Pemeriksaan Khusus
4. Pemeriksaan Bukti Permulaan
5. Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi
6. Pemeriksaan Tahun Berjalan
7. Pemeriksaan Terintegrasi
8. Pemeriksaan untuk tujuan Penagihan Pajak.”

Jenis-jenis pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:263) dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:

1. “Pemeriksaan Rutin
2. Pemeriksaan khusus”.

2.1.4.8 Metode Pemeriksaan Pajak

Metode pemeriksaan pajak yang sering digunakan menurut Waluyo (2012:380) adalah sebagai berikut :

1. “Metode Langsung

Metode langsung tersebut yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT yang dilakukan langsung terhadap laporan keuangan dan buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen-dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan.

2. Metode Tidak Langsung

Metode tidak langsung yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan pajak dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT, Pendekatan yang dilakukan untuk metode tidak langsung yaitudengan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya yang meliputi :

- a. Metode transaksi tunai;
- b. Metode transaksi bank;
- c. Metode sumber dan penganan dana;
- d. Metode perbandingan kekayaan bersih;
- e. Metode perhitungan persentase;
- f. Metode satuan dan volume;
- g. Pendekatan produksi;
- h. Pendekatan laba kotor;
- i. Pendekatan biaya hidup.”

2.1.4.9 Tahapan Pemeriksaan Pajak

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

“1. Persiapan Pemeriksaan Pajak

Persiapan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut:

- a. Mempelajari berkas wajib pajak/berkas data
- b. Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
- c. Mengidentifikasi masalah
- d. Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak
- e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
- f. Menyusun program pemeriksaan
- g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam
- h. Menyediakan sarana pemeriksaan

2. Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:

- a. Memeriksa di tempat wajib pajak
- b. Melakukan penilaian atas system pengendalian intern
- c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan

- d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak
 - g. Melakukan sidang penutup (*Closing Conference*)
3. Teknik dan Metode Pemeriksaan
- Program pemeriksaan adalah pernyataan pilihan dan urutan metode, teknik dan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan dengan tujuan tertentu
- 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 ”.

Serta menurut Waluyo (2012:379), tahapan-tahapan yang harus diikuti dalam melaksanakan pemeriksaan yaitu meliputi:

- “1. Persiapan Pemeriksaan
- Dalam rangka persiapan pemeriksaan ini kegiatan-kegiatan yang dilakukan meliputi :
- 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. Melakukan ruang lingkup pemeriksaan
 - f. Menyusun program pemeriksaan
 - g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang dipinjam
 - h. Menyediakan sarana pemeriksaan
2. Pelaksanaan Pemeriksaan
- Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan ini kegiatan-kegiatan yang dilakukan meliputi:
- a. Memeriksa di tempat Wajib Pajak untuk pemeriksaan lapangan
 - b. Melakukan penilaian atas pengendalian internal
 - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan
 - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga (bila dianggap perlu)
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa
 - g. Melakukan sidang penutupan
3. Pembuatan laporan pemeriksaan pajak

Pekerjaan penyusunan laporan pemeriksaan pajak disusun oleh pemeriksa pajak pada akhir pelaksanaan pemeriksaan sebagai hasil pemeriksaan.”

2.1.4.10 Faktor dan Kendala yang mempengaruhi Pemeriksaan

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

1. “Teknologi Informasi
Kemajuan teknologi informasi yang dimanfaatkan oleh Wajib Pajak harus diiringi oleh penggunaan perangkat teknologi Informasi oleh pemeriksa yang disebut *Computer Assisted Audit Technique (CAAT)*.
2. Jumlah Sumber Daya Manusia
Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Apabila tidak sebanding maka harus melakukan peningkatan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi didalam pelaksanaan pemeriksaan.
3. Kualitas Sumber Daya
Kualitas Sumber daya pemeriksa sangat akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan. Untuk meningkatkan kualitas sumber daya dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan.
4. Sarana dan prasarana pemeriksaan
Sarana dan Prasarana sangat dibutuhkan untuk menunjang pemeriksa dalam mengolah data dan untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak.”

Masih menurut John Hutagaol dalam Siti Kurnia (2013:261) mengenai kendala yang dihadapi dalam pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

1. “Psikologis
Persepsi wajib pajak tentang pemeriksaan pajak dan persepsi pemeriksa pajak mengenai kepatuhan wajib pajak.
2. Komunikasi
Terdiri komitmen wajib pajak untuk membantu kelancaran pemeriksaan pajak dan frekuensi pembahasan sementara temuan hasil pemeriksaan
3. Teknis
Terdiri dari ukuran (*Size*) perusahaan, pemanfaatan teknologi informasi, kepemilikan modal (*structure of ownership*), cakupan transaksi
4. Regulasi

Terdiri dari kelengkapan ketentuan yang berlaku yang mengatur perlakuan atas setiap transaksi yang timbul dan sejauhmana jangkauan hak pemajakan Undangundang domestic atas transaksi internasional”.

2.1.4.10 Faktor dan Kendala yang Mempengaruhi Pemeriksaan

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

1. Teknologi Informasi
Kemajuan teknologi informasi yang dimanfaatkan oleh Wajib Pajak harus diiringi oleh penggunaan perangkat teknologi Informasi oleh pemeriksa yang disebut *Computer Assisted Audit Technique (CAAT)*.
2. Jumlah Sumber Daya Manusia
Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Apabila tidak sebanding maka harus melakukan peningkatan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi didalam pelaksanaan pemeriksaan.
3. Kualitas Sumber Daya
Kualitas Sumber daya pemeriksa sangat akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan. Untuk meningkatkan kualitas sumber daya dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan.
4. Sarana dan prasarana pemeriksaan
Sarana dan Prasarana sangat dibutuhkan untuk menunjang pemeriksa dalam mengolah data dan untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak.

Masih menurut John Hutagaol dalam Siti Kurnia (2013:261) mengenai kendala yang dihadapi dalam pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

1. “Psikologis
Persepsi wajib pajak tentang pemeriksaan pajak dan persepsi pemeriksa pajak mengenai kepatuha wajib pajak.
2. Komunikasi
Terdiri komitmen wajib pajak untuk membantu kelancaran pemeriksaan pajak dan frekuensi pembahasan sementara temuan hasil pemeriksaan
3. Teknis
Terdiri dari ukuran (*Size*) perusahaan, pemanfaatan teknologi informasi, kepemilikan modl (*structure of ownership*), cakupan transaksi
4. Regulasi

Terdiri dari kelengkapan ketentuan yang berlaku yang mengatur perlakuan atas setiap transaksi yang timbul dan sejauhmana jangkauan hak pemajakan Undangundang domestic atas transaksi internasional”.

2.1.4.11 Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Menurut B. Ilyas dan Burton (2013:174) mengungkapkan bahwa pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman umum pemeriksaan pajak dan pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak.

- “1. Pedoman Umum Pemeriksaan adalah sebagai berikut:
- a. Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak;
 - b. Bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan objektif, serta menghindarkan diri dari perbuatan tercela;
 - c. menggunakan hasil temuan pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan sebagai bahan untuk menyusun Laporan Pemeriksaan Pajak.
2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan adalah sebagai berikut:
- 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.”

2.1.4.12 Sistematika Penyusunan Laporan Pemeriksaan Pajak

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

- “1. Umum
- Membuat keterangan-keterangan mengenai:
- a. Identitas Wajib Pajak
 - b. Pemenuhan kewajiban perpajakan
 - c. Gambaran kegiatan Wajib Pajak
 - d. Penugasan dan alasan pemeriksaan
 - e. Data/informasi yang tersedia
 - f. Daftar lampiran

2. Pelaksanaan Pemeriksaan
Membuat penjelasan secara lengkap mengenai:
 - a. Pos-pos yang diperiksa
 - b. Penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa
 - c. Temuan-temuan pemeriksa
3. Hasil Pemeriksaan
Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak (STP) dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajka-pajak yang terhutang.
4. Kesimpulan dan Usul Pemeriksaan”.

2.1.4.13 Hak dan Kewajiban Wajib pajak Selama Pemeriksaan

Menurut Waluyo (2012:380), hak dan kewajiban wajib pajak selama pemeriksaan adalah sebagai berikut :

“Hak Wajib Pajak :

- a. Meminta Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada pemeriksa pajak;
- b. Meminta Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak;
- c. Meminta penjelasan maksud dan tujuan pemeriksaan kepada Pemeriksa Pajak;
- d. Meminta tanda bukti peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen secara terperinci;
- e. Meminta rincian dan penjelasan yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan Surat Pemberitahuan (SPT) untuk ditanggapi;
- f. Memberikan sanggahan terhadap koreksi-koreksi yang dilakukan Pemeriksa Pajak, dengan menunjukkan bukti-bukti yang kuat dan sah dalam rangka *closing conference*;
- g. Meminta petunjuk mengenai penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
- h. Menerima buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen yang dipinjam oleh pemeriksa pajak selama proses pemeriksaan secara lengkap paling lama 14 (empat belas) hari sejak selesainya proses pemeriksaan.

Kewajiban Wajib Pajak :

- c. Memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan kantor sesuai dengan waktu yang ditentukan;

- d. Memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan;
- e. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu;
- f. Memberikan keterangan secara tertulis maupun lisan yang diperlukan oleh Pemeriksa selama proses pemeriksaan;
- g. Menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila Wajib Pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan;
- h. Menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan, bila Wajib Pajak tidak atau tidak seluruhnya menyetujui hasil pemeriksaan tersebut;
- i. Menandatangani surat pernyataan penolakan pemeriksaan, apabila Wajib Pajak/wakil/kuasanya menolak membantu kelancaran pemeriksaan;
- j. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu”.

Kemudian menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:254) menyatakan sebagai

berikut:

- “a. Dalam hal pemeriksaan lapangan, wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memeperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan dan tanda pengenal pemeriksa pajak
- b. Wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memberikan penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan
- c. Dalam hal pemeriksaan kantor, wajib pajak wajib memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan
- d. Wajib pajak wajib memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemriksaan dan memberikan keterangan dalam jangka waktu paling lama 7 hari sejak tanggal surat permintaan. Apabila permintaan tersebut tidak dipenuhi oleh wajib pajak maka pajak yang terutang dapat dihitung secara jabatan
- e. Wajib pajak berhak meminta kepada kepada pemeriksa pajak rincian yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan surat pemberitahuan
- f. WP berhak mengajukan permohonan pembahasan oleh tim pembahas dalam hal terdapat perbedaan antara pendapat WP dengan hasil pembahasan atas tanggapan WP oleh tim pemeriksa
- g. Wajib pajak atau kuasanya wajib menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila apabila wajib pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan

- h. Wajib pajak ayau kuasanya wajib menandatangani berita acara hasil pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tersebut tidak atau tidak seluruhnya disetujui
- i. WP berhak untuk memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan pemeriksaan oleh tim pemeriksa pajak malalui pengisian formulir kuisisioner pemeriksaan pajak
- j. Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan, wajib pajak wajib melaksanakan ketentuan sebagaimana diatur dalam pasal 29 UU no 6/1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai mana telah diubah terakhir dengan UU no 28/2008”.

2.1.5 Pelaksanaan Penagihan Pajak

2.1.5.1 Pengertian Penagihan Pajak

Pada pasal 1 angka 9 dalam Undang-undang No. 19 Tahun 1997 tentang penagihan pajak dengan surat paksa sebagaimana telah diubah dengan UU No. 19 Tahun 2000 yaitu:

“Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau mengingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan menjual barang yang telah disita.”

Menurut Mardiasmo (2009:13) mendefinisikan penagihan pajak sebagai berikut:

“Penagihan pajak adalah kegiatan yang dilakukan oleh fiskus karena Wajib Pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang pajak, khususnya mengenai pembayaran pajak yang terutang, penagihan pajak meliputi kegiatan, perbuatan dan pengiriman surat peringatan, surat teguran, surat paksa, penyitaan, lelang, pencegahan dan penyanderaan.”

Menurut Moeljohadi dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:197) mendefinisikan penagihan sebagai berikut:

“Penagihan adalah serangkaian tindakan dari aparaturnya, berhubungan wajib pajak tidak melunasi baik sebagian/seluruhnya kewajiban perpajakan yang menurut undang-undang perpajakan yang berlaku”.

Maka dari definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa penagihan pajak adalah perbuatan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak atau fiskus karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan Undang-undang pajak, khususnya mengenai pembayaran pajak dengan melaksanakan pengiriman surat peringatan, surat teguran, surat paksa, penyitaan dan pelelangan.

2.1.5.2 Dasar Penagihan Pajak

Dasar penagihan pajak menurut Pasal 18 ayat (1) Undang-undang KUP adalah sebagai berikut:

1. Surat Tagihan Pajak (STP)

Menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:173) mendefinisikan Surat Tagihan Pajak sebagai berikut:

“Surat Tagihan Pajak adalah untuk melakukan tagihan pajak atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.”

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

Menurut Mardiasmo (2005:26) mendefinisikan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagai berikut:

“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan yang diterbitkan untuk menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit

pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.”

3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)

Menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:172) mendefinisikan sebagai berikut:

“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atau jumlah pajak yang telah ditetapkan SKPKBT baru akan diterbitkan kalau sebelumnya pernah diterbitkan ketetapan pajak, SKPKBT ini merupakan koreksi atas SKP sebelumnya.”

4. Surat Keputusan Keberatan

Menurut Liberti Pandiangan (2007:116) mendefinisikan sebagai berikut:

“Surat Keputusan Keberatan adalah surat keputusan atas keberatan terhadap Surat Ketetapan Pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh Wajib Pajak menyebabkan pajak yang terutang bertambah.”

5. Putusan Banding

Menurut Liberti Pandiangan (2007:117) mendefinisikan sebagai berikut:

“Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak menyebabkan pajak terutang bertambah.”

6. Surat Keputusan Pembetulan

Menurut Liberti Pandiangan (2007:116) mendefinisikan sebagai berikut:

“Surat Keputusan Pembetulan adalah surat keputusan untuk membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak yang mengakibatkan pajak terutang bertambah.”

2.1.5.3 Tindakan Penagihan Pajak

1. Penagihan Seketika dan Sekaligus

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:202) yang dimaksud dengan penagihan seketika dan sekaligus adalah suatu peristiwa atau keadaan dalam rangka pengamanan penerimaan sektor pajak. Fiskus diberi wewenang untuk menerbitkan surat penagihan seketika sekaligus walaupun belum jatuh tempo pembayaran atas kuasa. Penagihan seketika sekaligus hanya dapat dilakukan kalau ada alasan-alasan yang ditentukan apabila:

1. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya atau berniat untuk itu;
2. Penanggung Pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
4. Badan usaha akan dibubarkan oleh Negara.
5. Terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

2. Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

Menurut Mardiasmo (2003:47) surat paksa diterbitkan sekurang-kurangnya meliputi:

- “1. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis.
2. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus.
3. Penanggung pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau pemindaan pembayaran pajak.”

Adapun penagihan pajak dengan surat paksa yang dikutip dalam Siti

Kurnia Rahayu (2013:198) yaitu:

“Atas jumlah pajak yang masih harus dibayar, berdasarkan Surat Tagihan Pajak (STP), SKPKB, SKPKBT, SK Pembetulan, SK Keberatan, Putusan Banding, Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, yang tidak dibayar oleh Penanggung pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditetapkan dilaksanakan penagihan pajak dengan Surat Paksa”.

2.1.5.4 Daluwarsa Penagihan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:204) menjelaskan bahwa batas waktu penagihan oleh fiskus ditentukan selama 5 tahun. Hak untuk melakukan penagihan ini meliputi bunga, denda, kenaikan dan biaya penagihan. Daluarsa dihitung sejak saat tehutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan. Daluarsa penagihan pajak dapat tertangguh melampaui 5 tahun apabila:

- a. Diterbitkan Surat Paksa;
- b. Ada pengakuan Utang Pajak dari Wajib Pajak baik Langsung maupun tidak langsung;
- c. Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan Pasal 15 ayat (4); atau

- d. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

2.1.6 Sanksi Pajak

2.1.6.1 Pengertian Sanksi Pajak

Sanksi diperlukan agar peraturan atau Undang-undang tidak dilanggar. Agar peraturan perpajakan dipatuhi, maka harus ada sanksi perpajakan bagi para pelanggarnya. Definisi sanksi pajak menurut Mardiasmo (2011:59) adalah sebagai berikut:

“Jaminan bahwaketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Atau bisa dengan kata lain sanksi pajak merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan.”

Dengan diberikannya sanksi terhadap wajib pajak yang lalai maka wajib pajak pun akan berfikir dua kali jika dia akan melakukan tindak kecurangan atau dengan sengaja lalai dalam pemenuhan kewajibannya, sehingga wajib pajak pun akan lebih memilih patuh dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakannya daripada dia harus menanggung sanksi yang diberikan. Hal serupa juga dikemukakan oleh M.Zain (2007:35) yaitu:

”Sesungguhnya tidak diperlukan suatu tindakan apapun, apabila dengan rasa takut dan ancaman hukuman (sanksi dan pidana) saja wajib pajak sudah akan mematuhi kewajiban perpajakannya. Perasaan takut tersebut merupakan alat pencegah yang ampuh untuk mengurangi penyelundupan pajak atau kelalaian pajak. Jika hal ini sudah berkembang dikalangan para wajib pajak maka akan berdampak pada kepatuhan dan kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.”

Sanksi perpajakan merupakan pemberian sanksi bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajibannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan –

undangan perpajakan yang berlaku. Dalam undang-undang perpajakan dikenal dua sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana.

2.1.6.2 Jenis - jenis Sanksi Pajak

Adapun jenis dari sanksi administrasi menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80) sebagai berikut:

“A. Denda

Denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan :

- a) Terlambat menyeter.
- b) Kekurangan pembayaran pajak akibat pembetulan sendiri sepanjang belum dilakukannya pemeriksaan.
- c) Pajak yang terutang tidak atau kurang bayar akibat pemeriksaan, keterangan lain, atau terbit NPWP atau dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan.
- d) WP dipidana karena melakukan tindakan pidana perpanjangan setelah lewat waktu 10 tahun.
- e) PKP yang gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian Pajak Masukan.
- f) Kekurangan pembayaran akibat permohonan perpanjangan jangka waktu (penundaan) penyampaian SPT tahunan PPh.
- g) WP diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
- h) Kekurangan pembayaran akibat permohonan perpanjangan jangka waktu (penundaan) penyampaian SPT Tahunan PPh

B. Bunga

Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan:

- a) Tidak atau terlambat menyampaikan SPT:
 - SPT Masa non PPN
 - SPT Masa OON
 - SPT Tahunan PPh OP
 - SPT Tahunan PPh Badan
- b) WP sebelum dilakukan tindakan penyidikan mengungkapkan ketidak benaran perbuatannya.
- c) Pengusaha tidak melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP:
 - PKP tetapi tidak membuat Faktur Pajak
 - PKP membuat Faktur Pajak tetapi tidak lengkap
 - PKP membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu

- PKP melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan Faktur Pajak.
 - d) Dalam hal keberatan WP ditolak atau dikabulkan sebagian.
 - e) Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian
 - f) Terjadi penghentian penyidikan tindakan pidana dibidang perpajakan atas permintaan Menteri Keuangan untuk kepentingan penerimaan Negara.
- C. Kenaikan Pajak
- Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan:
- a) Berdasarkan hasil pemeriksaan SPT tidak diampaikan pada waktunya walaupun sudah ditegur secara tertulis dan tidak juga disampaikan dalam waktu yang telah ditentukan dalam surat teguran.
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan, WP tidak melakukan pembukuan sebagaimana mestinya
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan PPN/PPnBM tidak seharusnya dikompensasikan melebihi pajaknya atai tidak seharusnya dikenakan tariff 0%
 - b) WP mengungkapkan ketidakbenaran SPT dengan kemauan sendiri dalam laporan tersendiri dan belum diterbitkan SKP.
 - c) Berdasarkan hasil pemeriksaan dikerluarkan SKPKB atas keputusan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak
 - d) WP karena kealpaannya yang pertama, tidak menyampaikan SPT tahunan atau menyampaikan tetapi isinya tidak benar dan atau tidak lengkap”.

Berdasarkan uraian diatas, bahwa sanksi administrasi dapat dibagi menjadi tiga yaitu denda, bunga, dan kenaikan pajak. Denda dikenakan kepada Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap atau yang berkaitan dengan pelaporan SPT, Bunga dikenakan kepada Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap atau yang berkaitan dengan oembayaran pajak,dan kenaikan pajak merupakan sanksi yang dijatuhkan akibat pelanggaran Wajib Pajak yang berkaitan dengan kewajiban yang telah diatur dalam ketentuan material.

2.1.6.3 Sanksi Pidana

Sanksi Pidana merupakan upaya terakhir dari pemerintah agar norma perpajakan benar-benar dipatuhi. Sanksi pidana ini bisa timbul karena adanya Tindak Pidana yang mengandung unsur ketidak sengajaan atau kealpaan, ataudikarenakan adanya Tindak Pidana Kejahatan yaitu tindak pidana yang mengandung unsur kesengajaan, kelalaian/pengabaian. Sanksi Pidana menurut Mardiasmo (2016:63) adalah sebagai berikut:

“Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan, merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi”.

Sedangkan menurut Herry Purwono (2010:68) yang dimaksud dengan sanksi pidana adalah sebagai berikut:

“Sanksi Pidana merupakan upaya terakhir dari pemerintah agar norma perpajakan benar-benar dipatuhi. Sanki pidana ini bisa timbul karena adanya Tindak Pidana Pelanggaran yaitu tindak piadna yang menagndung unsur ketidaksengajaan atau kealpaan, atau diakarenakan adanya Tindak Pidana Kejahatan yaitu tindak pidana yang mengandung unsure kesengajaan atau kelalaian/pengabaian. Sedangkan ancaman sanksi pidana dapat berupa Denda Pidana, Pidana Kurungan, atau Pidana Penjara”.

Adapun jenis sanksi pidana menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:87) sebagai berikut :

a. Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat dintunjukan kepada Wajib Pajak, dan pihak ketiga, karena pidana kurungan diancam dengan denda pidana maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana selain itu diganti dengan pidana kurungan.

b. Pidana Penjara:

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap

kejahatan, ancaman pidana penjara tidak ada yang ditunjukkan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada wajib pajak”.

Kemudian menurut Mardiasmo (2016:63) mengemukakan bahwa terdapat 3 macam sanksi pidana, yaitu : denda pidana, kurungan, dan penjara.

“1. Denda Pidana

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/ dikenakan kepada Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi berupa denda pidana selain dikenakan kepada wajib pajak ada juga yang diancam kepada pejabat pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

2. Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancam kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditunjukkan kepada wajib pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan kepada si pelanggar norma itu ketentuannya sama dengan yang diancamkan dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya

3. Pidana Penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditunjukkan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada wajib pajak”.

2.1.6.3 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 B. Ilyas dan Burton (2013:L-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 tanggung jawab (*responsinility*) 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 enforcement*) yang lebih berat kepada Wajib Pajak yang tidak taat pada ketentuan yang berlaku.”

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

2.1.7 Kepatuhan Wajib Pajak

2.1.7.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (1995:1013), istilah kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan. Dalam perpajakan kita dapat memberi pengertian bahwa kepatuhan perpajakan merupakan ketaatan, tunduk, dan patuh serta melaksanakan ketentuan perpajakan. Jadi wajib pajak yang patuh adalah wajib pajak yang taat dan memenuhi serta melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perajakan (Devano dan Rahayu, 2006:110).

Kepatuhan menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:138) didefinisikan sebagai berikut:

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

Kepatuhan Wajib Pajak menurut Machfud Sidik dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:139) mengemukakan bahwa:

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

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan maka predikat wajib pajak patuh dalam arti disiplin dan taat, tidak sama dengan wajib yang berpredikat pembayar pajak dalam jumlah besar, tidak ada hubungan antara kepatuhan dengan jumlah nominal setoran pajak yang dibayarkan kepada kas negara. Karena pembayar pajak terbesar sekalipun belum tentu memenuhi kriteria sebagai wajib pajak patuh, meskipun memberikan kontribusi besar pada negara, jika masih memiliki tunggakan maupun keterlambatan penyetoran pajak maka tidak dapat diberi predikat wajib pajak patuh.

2.1.7.2 Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak

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

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

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

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

2.1.7.3 Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Devano dan Rahayu (2006:112) kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu :

- “ 1. Kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara
2. Pelayanan pada wajib pajak.
3. Penegakan hukum perpajaka.
4. Pemeriksaan pajak.
5. Tarif pajak.”

2.1.7.4 Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Nurmantu dalam Widodo (2010:68) terdapat dua macam kepatuhan yaitu sebagai berikut:

1. “Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajibannya secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak secara formal dapat dilihat dari aspek kesadaran Wajib Pajak untuk mendaftarkan diri, ketepatan waktu Wajib Pajak dalam menyampaikan SPT tahunan, ketepatan waktu dalam membayar pajak, dan pelaporan Wajib pajak melakukan pembayaran pajak dengan tepat waktu.
2. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif (hakekat) memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Jadi Wajib pajak yang memenuhi kepatuhan material dalam mengisi SPT PPh, adalah Wajib Pajak yang mengisi dengan jujur, baik dan benar atas SPT tersebut sehingga sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan dan menyampaikan ke KPP sebelum batas waktu”.

Untuk kepatuhan Wajib Pajak secara formal menurut Undang-undang KUP dalam Erly Suandy (2011:119) adalah sebagai berikut:

1. “Kewajiban untuk mendaftarkan diri
Pasal 2 Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Khusus terhadap pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang PPN, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).
2. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan
Pasal 3 ayat (1) Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dalam bahasa Indonesia serta menyampaikan ke kantor pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
3. Kewajiban membayar atau menyetor pajak
Kewajiban membayar atau menyetor pajak dilakukan di kas negara melalui kantor pos atau bank BUMN/BUMD atau tempat pembayaran lainnya yang ditetapkan Menteri Keuangan.
4. Kewajiban membuat pembukuan dan/atau pencatatan
Bagi Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia diwajibkan membuat pembukuan (Pasal 28 ayat (1)). Sedangkan pencatatan dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usahanya atau pekerjaan bebas yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

5. Kewajiban menaati pemeriksaan pajak
Terhadap Wajib Pajak yang diperiksa, harus menaati ketentuan dalam rangka pemeriksaan pajak, misalnya Wajib Pajak memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, memberi kesempatan untuk memasuki tempat ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, serta memberikan keterangan yang diperlukan oleh pemeriksa pajak.
6. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak
Wajib Pajak yang bertindak sebagai pemberi kerja atau penyelenggara kegiatan wajib memungut pajak atas pembayaran yang dilakukan dan meyetorkan ke kas negara. Hal ini sesuai dengan prinsip *withholding system*".

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

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

2.1.7.5 Indikator Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:138), terdapat dua macam kepatuhan, yaitu:

1. "Kepatuhan formal adalah suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi kewajibannya secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Perpajakan.
2. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantive atau hakikatnya memenuhi semua kepatuhan material

perpajakan yakni sesuai Undang-Undang Perpajakan. Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal.”

2.1.7.6 Manfaat dan pentingnya Kepatuhan Perpajakan

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

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

Adapun pentingnya kepatuhan perpajakan menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:140) disebutkan bahwa:

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

2.1.8 Penelitian terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu mengenai pemeriksaan pajak, penagihan pajak dan pengaruhnya terhadap kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut ini:

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul penelitian	Variabel Independen	Hasil Penelitian
1	Mayang Wijayanti (2010)	Pengaruh Penagihan Pajak	Penagihan Pajak Dengan Surat	Diperoleh hasil (5,037 > 2,032) memiliki tingkat

		Dengan Surat Paksa Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Mampang Prapatan	Paksa	signifikan 0,000 karena tingkat signifikan lebih kecil dari pada 0,05 maka hal ini membuktikan bahwa penagihan pajak dengan surat paksa mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.
2.	Chorras Mandagi, dkk (2014)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib pajak Badan Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakannya Pada KPP Pratama Manado	Pemeriksaan Pajak	Berdasarkan uji koefisien determinasi menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak badan pada KPP Pratama Manado sebagian besar dipengaruhi oleh pemeriksaan pajak.
3	Arabella Oentari, dkk (2013)	Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM	Kualitas pelayanan, sanksi, dan biaya kepatuhan pajak	Bahwa dari uji parsial diperoleh hasil biaya kepatuhan pajak secara parsial berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kepatuhan wajib pajak UMKM.
4	Ratna Puspita Sari (2013)	Pengaruh Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Depok	Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa	Penagihan pajak dengan surat paksa berpengaruh signifikan sebesar 65,5% terhadap kepatuhan wajib pajak di KPP Pratama Depok.

2.2 Kerangka Pemikiran

Sistem pemungutan pajak di Indonesia berganti dari official assesment menjadi self assesment. Dalam official assesment, besarnya kewajiban perpajakan sepenuhnya ditentukan oleh aparat pajak dan fiskus. Sedangkan self assesment, kewajiban perpajakan dari mulai mendaftarkan diri, menghitung dan

memperhitungkan, menyetorkan, melaporkan sampai menetapkan sendiri pajak terhutangnya, dilakukan sendiri oleh wajib pajak.

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

2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Pemeriksaan Pajak dalam melakukan tugas pengawasan perlu didukung oleh berbagai faktor penunjang, salah satunya adalah menerapkan langkah strategi meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Erly Suandy,2011:101).

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

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

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

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

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Harijanto Sabijono (2014) bahwa Kepatuhan Wajib Pajak sebagian besar dipengaruhi oleh Pemeriksaan Pajak. Dan penelitian yang dilakukan oleh Ryan Permana Ginting (2015) bahwa Pemeriksaan Pajak berpengaruh signifikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

2.2.2 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Penagihan Pajak yang dilakukan sesuai dengan tahapan, diharapkan agar wajib pajak segera melunasi utang pajaknya dan patuh membayar sebelum jatuh tempo pembayaran pajak serta meningkatkan kepatuhan wajib pajak itu sendiri.

Teori pendukung yang menghubungkan penagihan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak menurut Diaz Priantara (2012:110) adalah sebagai berikut:

“Disamping bertujuan untuk mencairkan tunggakan pajak, tindakan penagihan pajak dengan surat paksa juga merupakan wujud penegakan hukum (law enforcement) untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi wajib pajak”.

2.2.3 Pengaruh Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak menurut Aryani Wardhani (2010:197) menyatakan upaya penegakan hukum yang efektif harus memenuhi dua unsur, pertama, penegakan hukum pajak bertujuan untuk memberikan peringatan kepada Wajib Pajak yang relatif patuh namun teledor sehingga mereka menjadi lebih cermat dalam memenuhi kewajiban pajaknya dan yang kedua, penegakan hukum pajak merupakan sanksi yang tegas kepada Wajib Pajak yang tidak patuh dalam memenuhi kewajiban pajaknya.

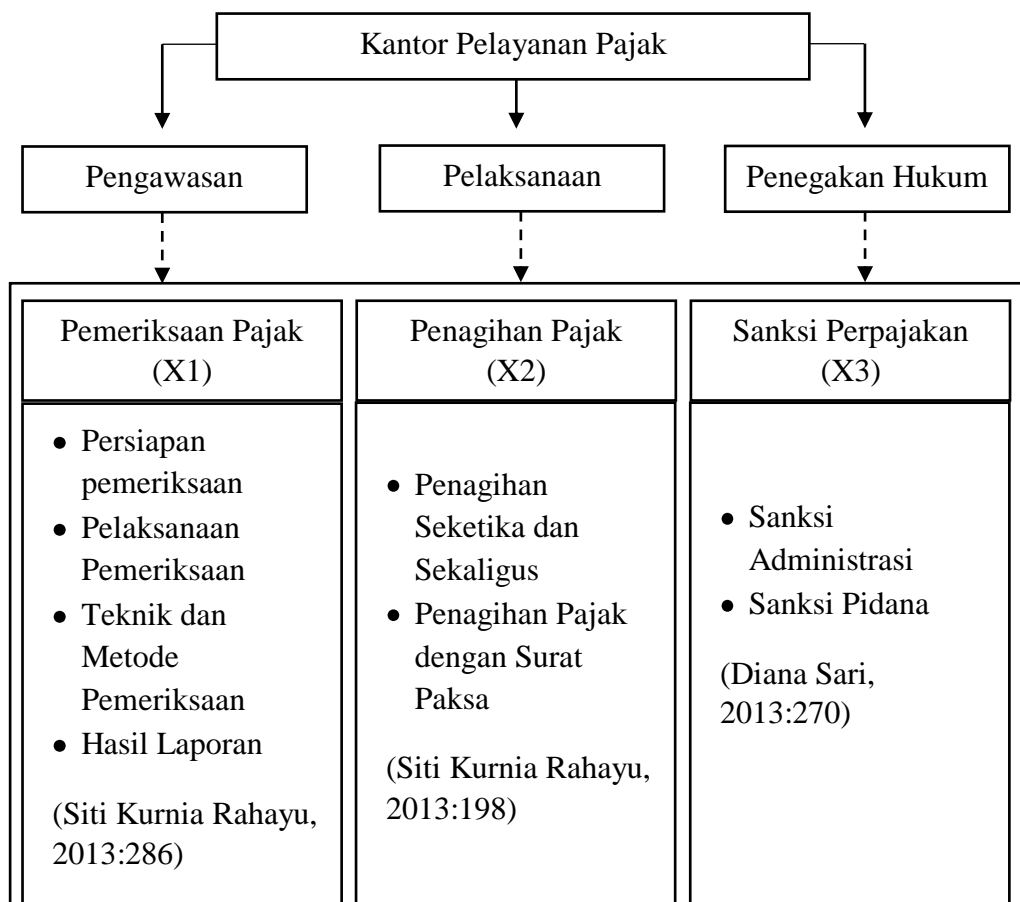
Teori pendukung yang menghubungkan sanksi pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak menurut Mardiasmo (2008:57) adalah sebagai berikut:

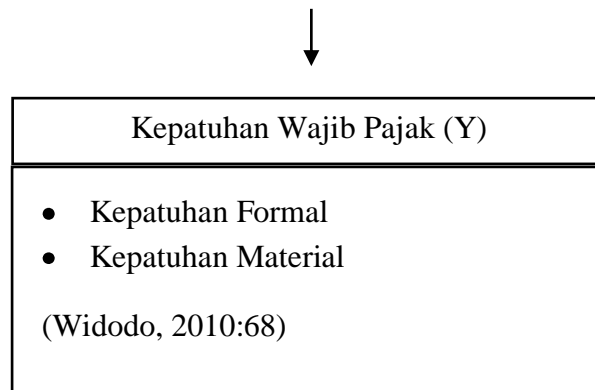
“Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Atau bisa dengan kata lain sanksi pajak merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan.”

2.2.4 Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

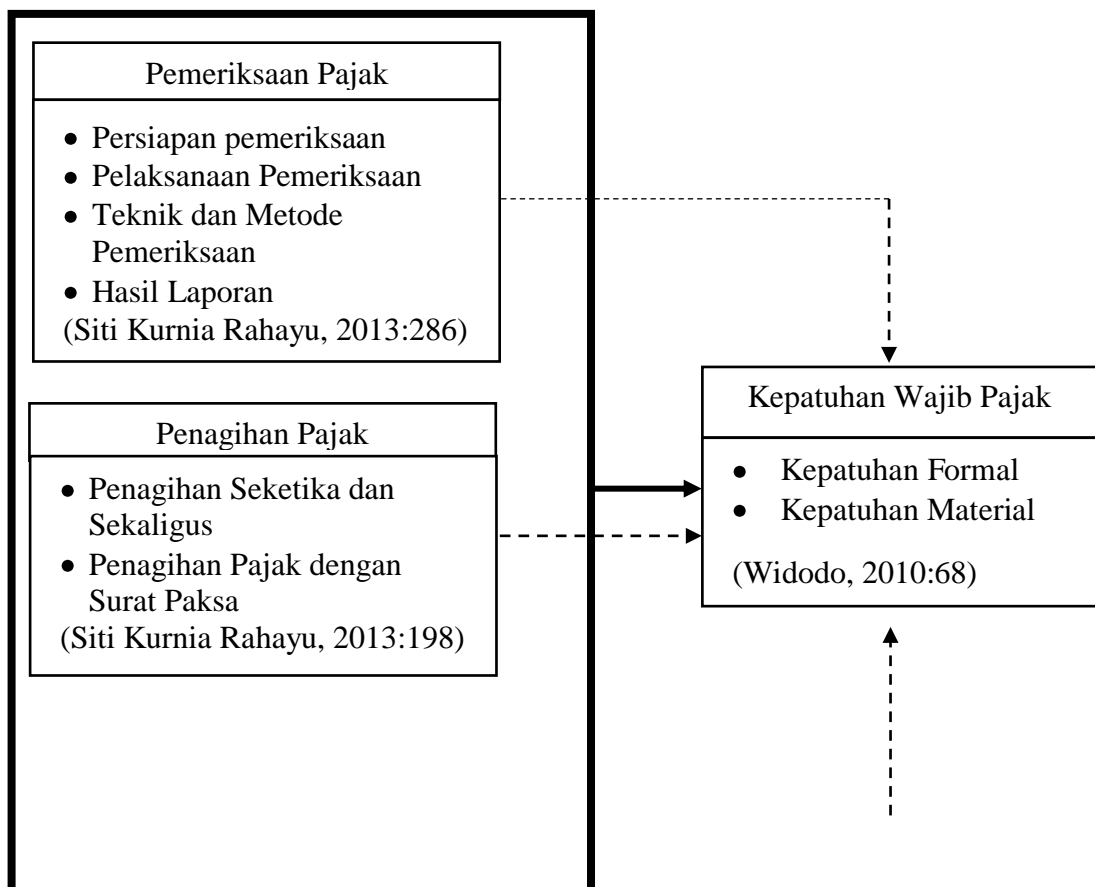
Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:40) Kepatuhan Wajib pajak Dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak dan pemahaman akuntansi pajak termasuk kedalam faktor tarif pajak.

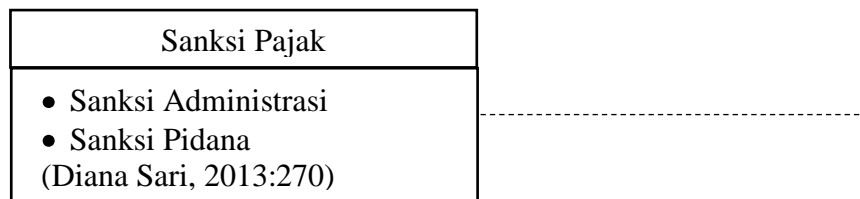
Dari uraian yang dijelaskan diatas maka peneliti menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:





Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran





Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

Keterangan : —————> : Simultan
 -----> : Parsial

2.3 Hipotesis

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:

Secara Parsial

1. Terdapat pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak
2. Terdapat pengaruh Pelaksanaan Penagihan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

3. Terdapat pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Secara Simultan

“Terdapat pengaruh pemeriksaan, pelaksanaan penagihan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak”.