BAB II
KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 *Tax Agents*

Untuk sistem perpajakan yang dianggap lebih rumit, para Wajib Pajak seringkali mengalihkan kewajiban perpajakannya dalam proses penghitungan, pengisian berkas pajak, pembayaran serta pelaporan pajak agar sesuai dengan undang-undang, membuat mereka membutuhkan tenaga ahli yang berkompeten di bidang perpajakan seperti seorang praktisi pajak atau konsultan pajak.

2.1.1.1 Pengertian *Tax Agents*

Pengertian Konsultan Pajak menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 485/KMK.03/2003 ditetapkan tanggal 30 Oktober 2003 adalah sebagai berikut:

> "Konsultan pajak adalah setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa profesional kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku".

Menurut *Income Tax Assessment Act* 1936A dalam penelitian Yuka Sakurai and Valerie Braithwaite (2001) pengertian *tax agents* adalah sebagai berikut: "*tax agent is defined as a person who prepares income tax returns and transacts business on behalf of taxpayers in income tax matters, and who is registered with the relevant Tax Agents Board."*

Berdasarkan definisi tersebut dapat dikatakan bahwa *tax agents* adalah seseorang yang mempersiapkan berkas pengisian formulir pajak wajib pajak atas penghasilan kegiatan usaha yang berkaitan dengan masalah pajak, mereka terdaftar pada suatu asosiasi *tax agents*.

Menurut Margaret McKerchar FTIA, Kim Bloomquist and Sagit Leviner (2008: 401), *tax agents* atau konsultan pajak adalah sebagai berikut:

> "Orang yang yang melakukan pengisian berkas pajak untuk persiapan pengembalian pajak dan agen pajak tersebut terdaftar di suatu asosiasi (di negara yang bersangkutan) dan karena mereka berlisensi dapat dikenakan biaya atas jasa persiapan pajak yang mereka lakukan."

Hite P. Hasseldine dalam penelitian Margaret McKerchar FTIA, Kim Bloomquist and Sagit Leviner (2008) mengemukakan *tax agents* adalah sebagai berikut:

> "*Tax agents* atau agen pajak adalah seseorang yang membawa suatu tugas dan bertindak untuk klien mereka disamping itu juga menegakkan ketentuan dari hukum perpajakan dan terkadang agen pajak dapat menjadi penengah kliennya jika mengalami konflik dengan pejabat pajak."

Selain itu masih dikutip dari penelitian Margaret McKerchar FTIA, Kim Bloomquist and Sagit Leviner (2008) menurut Scotchmer mengemukakan *tax agents* adalah sebagai berikut:

> "Seseorang atau anggota dari suatu asosiasi profesional yang mewakili kliennya dan terikat oleh etika dan tugas undang-undang. *Tax agents* juga memegang tanggung-jawab yang sah memberi tahu aspek-aspek perpajakan kepada klien mereka."

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *tax agents* adalah orang yang membantu mempersiapkan berkas dan menghitung pajak wajib pajak, namun disamping itu konsultan pajak juga dapat membantu wajib pajaknya dalam hal memberi tahu aspek-aspek perpajakan di luar laporan

keuangan, dan dapat menjadi penengah mewakili wajib pajak dalam hal terjadi masalah dengan pejabat perpajakan.

Menurut Philip B. Crosby yang dikutp dari Suardi (2003: 4), "kualitas yaitu kesesuaian terhadap persyaratan."

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas konsultan pajak adalah suatu penilaian kesesuaian setiap orang yang memberikan jasa profesional kepada Wajib Pajak sesuai dengan persyaratan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2.1.1.2 Tanggung Jawab Konsultan Pajak Terhadap Wajib Pajak

Menurut Daniel A. Leon (2009: 12), dapat dipahami bahwa tugas dasar konsultan pajak selaku pihak yang berkompeten dalam perpajakan adalah membantu permasalahan pajak yang dihadapi wajib pajak dalam rangka memenuhi kewajiban perpajakannya (*tax compliance*). Namun karena ditinjau dari segi ekonomi pajak berlaku sebagai beban, seorang konsultan pajak harus bisa mengupayakan apa yang sebaiknya dilakukan untuk menghindari pemborosan-pemborosan akibat pembayaran pajak.

Umumnya, upaya dalam melakukan peringanan pajak akan dilakukan konsultan pajak melalui manajemen pajak (*tax management*), sebab *tax management* berlaku sebagai upaya-upaya untuk mengimplementasikan fungsi-fungsi manajemen, yang di dalamnya terdapat unsur *tax planning* (perencanaan pajak) agar dapat dicapai efektifitas dan efisiensi biaya dan pelaksanaan kewajiban.

Lebih lanjut, secara garis besar jasa yang diberikan seorang konsultan pajak menurut Prijohandojo Kristanto (2009: 7) umumnya meliputi lima bidang, yaitu:

1. Jasa Konsultasi
   Jasa konsultasi adalah jasa yang diberikan oleh konsultan pajak berupa tentang hak-hak dan kewajiban-kewajiban perpajakan yang mungkin timbul sehubungan dengan fakta-fakta dan data-data yang ada pada klien. Jasa ini dapat berupa telaah (*review*) atau fakta-fakta dan data-data yang diberikan oleh klien.
2. Jasa Pengurusan
   Jasa pengurusan adalah jasa yang diberikan konsultan pajak antara lain mengisi dan memasukan SPT Masa maupun SPT Tahunan, mendampingi atau mewakili klien selama proses pemeriksaan, keberatan, banding, dan permohonan restitusi.
3. Jasa Perwakilan
   Jasa perwakilan adalah jasa yang diberikan oleh konsultan pajak berupa tindakan yang dilakukan atas nama klien dalam rangka mewakili klien sesuai dengan ligkup yang diberikan dalam suat kuasa termsuk dalam penandatangan SPT, penandatanganan berit acara pemeriksaan, penandatanganan surat keberatan, penandatanganan surat banding, penandatanganan memori dan atau kontra memori.
4. Jasa mendampingi dan membela klien dalam rangka penyidikan dan pengadilan pajak.
5. Jasa lainnya di bidang perpajakan

Untuk menjamin dan mengimbangi terlaksananya fungsi konsultan pajak tersebut, pemerintah kemudian mengeluarkan beberapa peraturan. Di antaranya adalah larangan untuk melimpahkan kuasa yang telah diberikan kliennya kepada konsultan pajak lain. Hal ini sangat penting mengingat pelimpahan kekuasaan akan menyebabkan kebocoran pada berbagai macam dokumen wajib pajak.

Berdasarkan kondisi demikian, tidak mengherankan bila unsur rahasia jabatan yang melekat pada profesi konsultan pajak kini diatur pelaksanaannya dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor

6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

2.1.1.3 Tanggung Jawab Konsultan Pajak Terhadap Direktorat Jenderal Pajak

Menurut Safri Nurmantu yang dikutip oleh Daniel A. Leon (2009) Direktorat Jenderal Pajak adalah instansi pemerintah yang bertanggung jawab dalam pemungutan pajak dari waib pajak. Dalam dunia perpajakan, setiap pegawai yang bernaung dibawahnya disebut *fiskus*. Fiskus sendiri merupakan sebuah kata yang berasal dari bahasa latin, *fisc*,yang berarti keranjang uang atau pundi-pundi raja. Kata ini kemudian mengalami perluasan arti menjadi petugas dan aparat negara yang bertugas memungut atau mengelola keuangan negara, termasuk bea dan cukai.

Terkait dengan tugas fiskus tersebut, secara garis besar dapat dikatakan bahwa tugas seorang konsultan pajak, adalah memastikan setiap klien untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak, baik bulanan maupun tahunan.

Daniel A. Leon (2009: 18), memang tidak dapat dipungkiri bahwa fiskus jelas membutuhkan peran konsultan pajak mengingat adanya keterbatasan kuantitas akan petugas pajak bila dibandingkan dengan jumah wajib pajak. Di samping itu, pajak yang memiliki unsur tanpa jasa timbal atau kontraprestasi secara individual oleh pemerintah jelas akan membuat setiap wajib pajak enggan untuk memenuhi kewajibannya Sederhananya, pemberian secara cuma-cuma

hanya akan merugikan. Pada poin inilah, seorang konsultan pajak harus memberi penyuluhan bahwa pajak digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas. Dengan kata lain, wajib pajak memang tidak akan mendapat imbalan, tetapi ia akan mendapatkan imbalan berbentuk fasilitas publik.

Menurut Gunadi yang dikutip Daniel A. Leon (2009) menyatakan bahwa pada dasarnya konsultan pajak berfungsi untuk mensosialisasikan peraturan perpajakan kepada wajib pajak. Oleh karena itu, konsultan pajak kemudian diharuskan untuk mengikuti penataran/ pendidikan penyegaran perpajakan yang diselenggarakan oleh Ditjen Pajak dan/ atau Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), paling sedikit satu (1) kali dalam setahun. Karena melalui penataran itu, praktisi konsultan pajak akan menyegarkan pengetahuannya tentang perubahan apa saja yang terjadi di dunia perpajakan.

Untuk mengimbangi peran konsultan pajak tersebut, pemerintah mengeluarkan peraturan yang mewajibkan mereka membuat laporan tahunan yang ditujukan kepada Ditjen Pajak. Laporan tersebut berisi jumlah dan keterangan wajib pajak yang telah diberikan jasa di bidang perpajakan. Dari sini dapat diperkirakan bahwa kliennya, bisa dikatakan bahwa konsultan tersebut telah melakukan tugasnya dengan baik. Selain itu, jumlah klien yang dimiliki juga dapat menjadi indikator bagaimana konsultan pajak tersebut memenuhi kewajiban perpajakannya sendiri.

2.1.2 Kriteria Utama Seorang Konsultan Pajak

Menurut Aris Aviantara (2009) mengemukakan bahwa legalitas, kompetensi dan etika adalah kriteria utama yang harus dimiliki oleh seorang konsultan pajak. Dalam prakteknya, ada cukup banyak konsultan pajak yang tidak memiliki semua kriteria tersebut, bahkan beberapa dari mereka tidak memiliki satu pun.

2.1.2.1 Legalitas

Slemrod dan Blumenthal dalam penelitian Yuka Sakurai and Valerie Braithwaite (2001) berpendapat walaupun orang dapat menegaskan bahwa legalitas adalah garis pemisah antara yang legal dan ilegal, namun dalam praktiknya terdapat *grey area*.

Legalitas untuk konsultan pajak diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 485/KMK.03/2003, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 22/PMK.03/2008 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-16/PJ./2008, selain membutuhkan kuasa khusus dari Wajib Pajak, peraturan ini menetapkan bahwa konsultan pajak yang ditunjuk harus memenuhi persyaratan diantaranya memiliki izin praktek dari Direktur Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan. Oleh karena itu, memilih orang yang mengklaim sebagai konsultan pajak tanpa izin praktek dari Direktur Jenderal Pajak, jelas bukan pilihan yang tepat.

Dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 485/KMK.03/2003, seorang konsultan pajak harus mempunyai:

1. Sertifikat Konsultan Pajak adalah sertifikat yang menunjukkan tingkat keahlian seorang Konsultan Pajak dalam memberikan jasa profesional di bidang perpajakan, yang diperoleh setelah yang bersangkutan lulus Ujian Sertifikasi Konsultan Pajak. Piagam Penghargaan adalah piagam penghargaan yang diberikan kepada pensiunan pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang mempunyai kedudukan yang setara dengan Sertifikasi Konsultan Pajak.
2. Izin Praktek Konsultan Pajak adalah Surat Izin Praktek Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan.

Daniel A. Leon (2009: 22), terkait dengan izin, seorang konsultan pajak berhak untuk memberikan jasanya kepada siapa saja, serta di mana saja, mengingat izin praktik konsultan pajak berlaku di seluruh Indonesia. Sementara itu merujuk jenis sertifikat, hal ini mengacu pada jenis sertifikat konsultan pajak yang dimilikinya.

Seperti dicantumkan dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 485/KMK.03/2003 ditetapkan tanggal 30 Oktober 2003 pasal 9, hak konsultan pajak adalah sebagai berikut:

1. Konsultan pajak yang telah memiliki izin praktek Konsultan Pajak Sertifikat A berhak memberikan jasa di bidang perpajakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya, kecuali Wajib Pajak yang berdomisili di luar negara yang mempunyai persetujuan penghindaran pajak berganda dengan Indonesia.
2. Konsultan Pajak yang telah memiliki izin praktek Konsultan Pajak Sertifikat B berhak memberikan jasa di bidang perpajakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya, kecuali kepada Wajib Pajak Penanaman Modal, Bentuk Usaha Tetap dan yang berdomisili di luar negara yang mempunyai persetujuan penghindaran pajak berganda dengan Indonesia.
3. Konsultan Pajak yang telah memiliki izin praktek Konsultan Pajak Sertifikat C berhak memberikan jasa di bidang perpajakan kepada

> Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya.

Bila seorang konsultan pajak ingin menjadi kuasa hukum dan mendampingi wajib pajak di Pengadilan Pajak, ada beberapa persyaratan yang harus dipenuhi sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 06/ PMK.01/ 2007, Tentang Persyaratan Untuk Menjadi Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak, pasal 2 ayat 1, yang diantaranya:

1. Memiliki izin kuasa hukum, di mana untuk mendapatkannya, konsultan pajak harus mengajukan surat permohonan izin menjadi kuasa hukum pada pengadilan pajak
2. Memperoleh surat kuasa khusus dari pihak yang bersengketa (wajib pajak) untuk mewakili atau mendampinginya
3. Mempunyai pengetahuan tentang peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan
4. Memiliki latar belakang pendidikan sarjana atau diploma IV dari perguruan tinggi yang terakreditasi.

2.1.2.2 Kompetensi

Dikutip dari Spencer dalam penelitian Eko Nurmianto dan Nurhadi Siswanto (2006) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

> "Karakter sikap dan perilaku, atau kemauan dan kemampuan individual yang relatif bersifat stabil ketika menghadapi suatu situasi di tempat kerja yang terbentuk dari sinergi antara watak, konsep diri, motivasi internal, serta kapasitas pengetahuan konstekstual."

Boulter, Dalziel dan Hill dalam penelitian Eko Nurmianto dan Nurhadi Siswanto (2006), kompetensi adalah karakteristik dasar dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam pekerjaannya.

Pengertian kompetensi menurut AZ/N2S ISO 9000: 2000 yang dikutip dari Eko Nurmianto dan Nurhadi Siswanto (2006) ialah *demon strated ability to*

apply knowledge and skill yang artinya pengetahuan yang ditunjukan untuk menerapkan pengetahuan dan keahlian.

Surat Keputusan Mendiknas nomor 045/U/2002 tentang Kurikulum Inti Perguruan Tinggi mengemukaka bahwa kompetensi adalah seperangkat tindakan cerdas, penuh tanggungjawab yang dimiliki seseorang sebagai syarat untuk dianggap mampu oleh masyarakat dalam melaksanakan tugas-tugas di bidang pekerjaan tertentu.

Robert A. Roe (2001) mengemukakan definisi dari kompetensi yaitu:

> *"Competence is defined as the ability to adequately perform a task, duty or role. Competence integrates knowledge, skills, personal values and attitudes. Competence builds on knowledge and skills and is acquired through work experience and learning by doing."*

Berdasarkan definisi diatas dapat diartikan bahwa kompetensi digambarkan sebagai kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas, kewajiban atau peran. Kompetensi mengintegrasikan pengetahuan, ketrampilan, sikap dan nilai-nilai kepribadian. Kompetensi berdasarkan pada ketrampilan dan pengetahuan yang diperoleh melalui pengalaman pekerjaan dan praktek pembelajaran.

Menurut Michael Armstrong yang dikutip Wardiah (2007), bahwa kompetensi adalah "*knowledge*, *skill d*an kualitas individu untuk mencapai kesuksesan pekerjaannya, kemampuan dan kemauan untuk melakukan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif."

Dari beberapa definisi di atas kompetensi dapat digambarkan sebagai kemampuan untuk melaksanakan satu tugas, peran atau tugas, kemampuan mengintegrasikan pengetahuan, ketrampilan-ketrampilan, sikap-sikap dan nilai-

nilai pribadi, dan kemampuan untuk membangun pengetahuan dan keterampilan yang didasarkan pada pengalaman dan pembelajaran yang dilakukan.

Berdasarkan uraian di atas makna kompetensi mengandung bagian kepribadian yang mendalam dan melekat pada seseorang dengan perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan. Prediksi siapa yang berkinerja baik dan kurang baik dapat diukur dari kriteria atau standar yang digunakan. Analisis kompetensi disusun sebagian besar untuk pengembangan karier, tetapi penentuan tingkat kompetensi dibutuhkan untuk mengetahui efektivitas tingkat kinerja yang diharapkan.

Menurut Spencer dalam penelitian Eko Nurmianto dan Nurhadi Siswanto (2006) level kompetensi adalah sebagai berikut : *Skill, Knowledge, Self Image, Trait dan Motive.*

1. *Skill* adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas dengan baik misalnya seorang progamer computer.
2. *Knowledge* adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang khusus (tertentu), misalnya bahasa komputer.
3. *Self image* adalah pandangan orang terhadap diri sendiri, merekflesikan identitas, contoh : melihat diri sendiri sebagai seorang ahli.
4. *Trait* adalah karakteristik abadi dari seorang karakteristik yang membuat orang untuk berperilaku, misalnya : percaya diri sendiri.
5. *Motive* adalah sesuatu dorongan seseorang secara konsisten berperilaku, sebab perilaku seperti hal tersebut sebagai sumber kenyamanan.

Menurut Aris Aviantara (2009) kompetensi pada dasarnya diperlukan dalam bidang pekerjaan apapun karena pada umumnya itu benar-benar memberikan kontribusi terhadap keberhasilan yang dicapai di masa depan. Di bidang pajak, kompetensi tingkat konsultan pajak tidak hanya berhubungan

dengan pemahaman masalah-masalah teknis, tetapi juga melibatkan perspektif multi keterampilan analitis.

Dalam prakteknya, konsultan pajak yang memiliki pengetahuan dan keahlian pajak yang baik mungkin tidak selalu berhasil bila berhadapan dengan otoritas pajak. Strategi utama di atas semua ini adalah untuk melihat isu-isu pajak dari perspektif yang berbeda, tidak hanya dari perspektif Wajib Pajak atau konsultan pajak saja. Memahami perspektif otoritas pajak dan prosedur kerja internal mereka adalah salah satu elemen kunci untuk menemukan solusi terbaik untuk kliennya. Kompetensi teknis dan pelaksanaan pertimabangan atau keputusan profesional menjadi cerminan kualitas profesi konsultan pajak.

2.1.2.3 Etika

Etika, berasal dari bahasa Yunani yaitu *ethes* yang berarti kesediaan jiwa akan kesusilaan, atau secara bebas dapat diartikan kumpulan dari peraturan-peraturan kesusilaan. Dalam pengertian kumpulan dari peraturan-peraturan kesusilaan sebetulnya tercakup juga adanya kesediaan karena kesusilaan dalam dirinya minta ditaati pula oleh orang lain.

Etika (*ethic*) menurut Messier, Glover, Prawitt (2005: 374) mengacu pada sistem atau kode perilaku kewajiban moral yang menunjukan bagaimana seorang individu harus berperilaku dalam masyarakat.

Menurut Boucher yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2009: 156) mengemukakan pengertian etika bagi konsultan pajak adalah sebagai berikut:

> "Etika adalah satu aspek intrinsik yang melengkapi saran-saran perpajakan. Konsultan pajak berperan dalam hal pembentukan moralitas perpajakan, karena terlibat dalam proses pengambilan keputusan perusahaan di mana mereka menjadi konsultan."

Menurut William L. Raby dalam Armstrong (1993: 85) sistem pajak yang mendukung IRS (*Internal Revenue Service*) akan menimbulkan perdebatan pajak. Oleh karena itu, praktisi pajak lebih baik melayani publik dengan mengadopsi suatu sikap. Argumennya adalah sebagai berikut:

> "Aturan etika yang fundamental dalam praktik perpajakan pada tingkat etika personal adalah praktisi pajak harus mengijinkan klien untuk membuat keputusan final. Praktisi tidak berhak mengganti skala nilai kliennya. Disamping itu praktisi harus bertanggung jawab tidak menyediakan informasi yang salah untuk pemerintah."

Dengan rentannya profesi Konsultan Pajak terhadap penyimpangan yang mungkin terjadi, serta tingginya *bargaining position* yang mereka miliki dalam sistem perekonomian secara nasional, maka seyogyanya diadakan standar kode etik profesi bagi masing-masing disiplin tersebut, yang dapat diakomodasi oleh masing-masing Asosiasi/Institusi untuk terus berupaya menjaga standar profesi yang tinggi dan terhormat.

Siti Kurnia Rahayu dan Sony Devano (2006: 127), berpendapat bahwa ada suatu pandangan bahwa praktisi perpajakan atau konsultan pajak adalah orang yang ikut bertanggung jawab terhadap hal-hal yang berhubungan dengan kewajiban perpajakan kliennya. Untuk memberi suatu standar kompetensi teknis secara umum dan segala sesuatu yang berhubungan dengan masalah praktisi perpajakan sebaiknya dibentuk suatu standar untuk praktisi perpajakan.

Dengan dibentuknya Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), maka institusi yang bersangkutan dapat menjadi wadah yang akan mengakomodasi kepentingan antara kebutuhan korporasi, lembaga pendidikan tinggi, masyarakat, lembaga-lembaga riset akan ahli perpajakan yang handal dengan kemampuan teknis para professional ahli perpajakan yang siap untuk diterjunkan secara langsung di tengah-tengah masyarakat sebagai *Tax Agents.*

Dalam Kode Etik Ikatan Konsultan Pajak Indonesia, dalam bab II yang mengatur tentang Kepribadian Konsultan Pajak Indonesia adalah sebagai berikut:

1. Konsultan Pajak Indonesia wajib :
    1. Setia dan taat sepenuhnya kepada Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945.
    2. Menjunjung tinggi kepatuhan hukum dan peraturan perpajakan, integritas, martabat dan kehormatan profesi konsultan pajak.
    3. Melakukan tugas profesi dengan penuh tanggung jawab, dedikasi tinggi dan independen.
    4. Menjadi wajib pajak yang baik.
    5. Menjaga kerahasiaan dalam menjalankan profesi.
2. Konsultan Pajak Indonesia tidak diperkenankan :
    1. Melakukan kegiatan profesi lain yang terikat dengan pekerjaan sebagai pegawai negeri sipil baik pada tingkat Pusat maupun Daerah, kecuali mereka yang bekerja pada bidang riset, pengkajian dan pendidikan.
    2. Meminjamkan ijin kerja untuk digunakan oleh pihak lain.
    3. Menugaskan pegawainya yang tidak menguasai seluk beluk, teknik, pengetahuan dan peraturan perpajakan untuk bertindak atas nama Konsultan pajak, memberikan nasehat dan menangani urusan perpajakan Klien.

Dalam bab III yang mengatur hubungan konsultan pajak dengan teman seprofesi konsultan pajak adalah sebagai berikut:

1. Hubungan dengan teman seprofesi harus dilandasi sikap saling menghormati, saling menghargai dan saling mempercayai.
2. Konsultan Pajak Indonesia tidak diperkenankan :
    a. Menarik Klien yang diketahui atau patut diketahui bahwa klien tersebut telah diurus oleh Konsultan Pajak yang lain.
    b. Membujuk karyawan dari Konsultan Pajak lain untuk pindah menjadi karyawannya.

3. Konsultan Pajak Indonesia yang menerima pindahan dari Konsultan Pajak lain wajib memberitahukan kepada Konsultan Pajak lain tersebut.
4. Bila terjadi sengketa antara sesama anggota IKPI dalam masalah profesi maka sengketa tersebut agar didiskusikan secara musyawarah atau diajukan kepada Pengurus Cabang.
5. Bila masih belum memperoleh penyelesaian maka diajukan kepada Pengurus Pusat, dan bila masih belum pula diperoleh penyelesaian maka diajukan kepada Dewan Kehormatan.

Dalam bab IV yang mengatur hubungan konsultan pajak dengan klien, adalah sebagai berikut:

1. Konsultan Pajak Indonesia wajib:
    1. Menjaga sifat profesional dan kerahasiaan dalam hubungan profesi dengan klien.
    2. Menolak permintaan klien untuk melakukan perbuatan yang bertentangan dengan Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan.
2. Konsultan Pajak Indonesia tidak diperkenankan:
    1. Memberikan petunjuk atau keterangan yang dapat menyesatkan kliennya mengenai pekerjaan yang sedang dilakukan.
    2. Memberikan jaminan kepada kliennya bahwa pekerjaan yang berhubungan dengan instansi perpajakan pasti akan berhasil.
    3. Menetapkan syarat-syarat yang membatasi kebebasan klien mempercayakan kepentingan perpajakan kepada konsultan pajak yang lain.
    4. Melakukan atau menerima setiap ajakan dari pihak manapun untuk melakukan tindakan yang diketahui atau patut diketahui merupakan tindak pidana perpajakan.

2.1.3 Biaya Kepatuhan (*Cost of Compliance*)

Besarnya biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak dalam menyelenggarakan kewajiban perpajakannya turut menentukan tingkat kepatuhan perpajakan wajib pajak. Menurut Cedreic Sandford yang dikuti Siti Kurnia Rahayu (2009: 150) membagi biaya pajak menjadi tiga yaitu:

1. *Sacrifice of income* adalah pengorbanan wajib pajak yang menggunakan sebagian penghasilan atau uang dan hartanya untuk membayar pajak.

2. *Distortion cost* adalah biaya yang timbul sebagai akibat perubahan-perubahan dalam proses produksi dan faktor produksi karena adanya pajak tersebut yang dapat menyebabkan perubahan pola perilaku ekonomi (sebagai contoh adalah pajak yang dapat menyebabkan disinsentif bagi individu dan badan usaha dalam berkonsumsi dan berproduksi).
3. *Running cost* yang diartikan oleh Sandford sebagai biaya-biaya yang tidak akan ada jika sistem perpajakan tidak ada baik bagi pemerintah maupun bagi individu. Biaya ini disebut juga *tax operation cost* yang dibagi menjadi biaya untuk sektor publik dan sektor swasta.

2.1.3.1 *Compliance Cost*

Besarnya biaya-biaya yang harus dikeluarkan wajib pajak dalam menyelenggarakan kewajiban perpajakannya, turut menentukan tingkat kepatuhan perpajakan.

James Simon dalam studi Robert Pakpahan dan Toyomu Yuasa (2004), *compliance cost* adalah "*the costs to the private sector of complying with the requirement of a tax*".

Berdasarkan definisi tersebut *compliance cost* hanya meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Sedangkan menurut Evans, *et al*. yang dikutip Siti Kurnia Rahayu (2009) mengemukakan bahwa *self-assesment system* bukan merupakan hal yang baru bagi para pengusaha besar atau pemilik perusahaan kecil, tetapi hal tersebut tentunya akan memberikan nuansa baru bagi wajib pajak biasa. *Self-assesment* sangat berhubungan dengan *compliance cost*.

Evans membagi *compliance cost* ke dalam empat kategori:

a) Waktu wajib pajak (*tax payer's time*)
b) Waktu 'pembantu' yang tak terbayar (*unpaid helper's time*)
c) 'Upah' agen pajak (*tax agent fees*)
d) Pengeluaran-pengeluaran insidental (*incidental expenses*)

Menurut John L. Turner, *et al*. yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2009) definisi *compliance cost* adalah sebagai berikut:

> "Biaya yang dikenakan terhadap wajib pajak di luar pajak itu sendiri misalnya biaya belajar tentang pajak, pengarsipan, mempersiapkan berkas pajak, membuat kesepakatan dengan auditor, menengahi kesalahpahaman yang terjadi dengan pejabat perpajakan dan sebaginya."

Menurut Hijattulah Abdul-Jabbar and Jeff Pope (2008: 2) mengemukakan bahwa: "*Compliance costs of taxation are costs incurred by taxpayers, in addition to their tax liability, in conforming to the tax requirements*."

Dari definisi diatas dapat diartikan bahwa *compliance cost* adalah biaya-biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak, sebagai tambahan terhadap kewajiban pajak mereka, dalam memenuhi persyaratan perpajakannya.

Menurut Noor Sharoja Sapiei dan Mazni binti Abdullah (2007: 342) menyatakan bahwa:

"Compliance costs of taxation are also known as a hidden cost of taxation or the excess burden of taxation", yang artinya biaya-biaya pemenuhan perpajakan wajib pajak yang juga dikenal sebagai suatu biaya perpajakan yang tersembunyi atau beban kelebihan perpajakan selain pokok pajak yang terutang.

Noor Sharoja Sapiei dan Mazni binti Abdullah (2007: 341) membagi *compliance cost* menjadi dua (2) kategori, yaitu sebagai berikut;

1. *Direct cost,* yaitu biaya yang spesifik yang terjadi di mana kita bisa secara langsung mengetahui jumlah uang yang dikeluarkan. Seperti

membeli buku atau yang terkait dengan perpajakan, ongkos perjalanan, kertas surat, menyewa konsultan pajak, biaya telepon dan internet, membeli software perpajakan.

2. *Indirect cost*, yaitu biaya-biaya tidak langsung yang didasarkan pada waktu yang terpakai untuk masing-masing jenis biaya, seperti membaca panduan pengisian formulir SPT dan E-SPT, mengumpulkan dan memelihara arsip perpajakan, belajar sistem perpajakan, mengirimkan formulir.

Sri Rahayu dalam jurnal Adinur Prasetyo (2008) mendefinisikan biaya transaksi dalam penghitungan pajak yaitu:

> "Semua biaya, diluar pajak terhutang, yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam proses pemenuhan kewajiban perpajakannya, mulai dari merencanakan aspek perpajakan dalam investasinya sampai dengan saat menerima putusan banding dan melunasi pajak terhutang."

Sri Rahayu membagi biaya transaksi dalam penghitungan pajak tersebut menjadi menjadi dua (2) yaitu:

1. Biaya resmi
   Biaya transaksi resmi dalam penghitungan pajak adalah biaya-biaya yang dikeluarkan wajib pajak dalam rangka melakukan pemenuhan kewajiban pajak yang ditunjang oleh tanda terima pembayaran resmi, seperti: biaya fotokopi dokumen yang terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak, biaya formulir pajak, biaya transportasi untuk kunjungan wajib pajak ke tempat penyetoran pajak, kantor pajak, kantor konsultan, dan kantor pengadilan pajak, biaya pendidikan dan latihan karyawan dalam bidang perpajakan (seperti biaya kursus, seminar, dan lokakarya pajak), biaya penyimpanan dokumen perpajakan (yang harus disimpan selama sepuluh tahun sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan pajak), serta biaya konsultasi pajak dengan akuntan atau konsultan pajak.
2. Biaya tidak resmi
   Biaya transaksi tidak resmi dalam penghitungan pajak adalah biaya-biaya yang dikeluarkan wajib pajak dalam rangka melakukan pemenuhan kewajiban pajak yang tidak ditunjang oleh tanda terima pembayaran resmi, seperti : biaya *entertainment* dan biaya ucapan terima kasih yang diberikan wajib pajak untuk aparat pajak.

Sedangkan menurut Setiawan Noviarto dalam jurnal Ardinur Prasetyo (2008) membagi biaya transaksi dalam penghitungan pajak menjadi biaya transaksi *actual cash outlay* dan *opportunity cost of time*.

1. *Actual cash outlay* adalah semua pengeluaran tunai yang dibayarkan selama menghitung, menyetorkan, melaporkan serta mempertanggungjawabkan jumlah pajak terhutang. Semua biaya transaksi resmi dan tidak resmi dalam penghitungan pajak yang dibayarkan secara tunai (antara lain, contoh-contoh biaya yang dikemukakan oleh Sri Rahayu dalam paragraf sebelumnya) merupakan *actual cash outlay*.
2. Sedangkan, *opportunity cost of time* adalah kerugian yang diderita wajib pajak akibat penghasilan harian atau *output*nya berkurang selama melakukan kewajiban perpajakan. Biaya ini merupakan ekuivalen rupiah dari waktu yang dihabiskan wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajak.

Selain dapat dibagi menjadi biaya resmi dan tidak resmi maupun *actual cash outlay* dan *opportunity cost of time*, biaya transaksi dalam penghitungan pajak dapat dibagi menjadi biaya transaksi internal dan biaya transaksi eksternalinternal dan biaya transaksi eksternal. Definsis biaya transaksi internal dalam penghitungan pajak menurut Setiawan Noviarto adalah sebagai berikut:

> "Biaya pemenuhan kewajiban pajak yang terjadi akibat adanya pertukaran kontraktual antara pihak-pihak dengan informasi tidak lengkap serta memiliki perilaku *opportunistic* dan rasionalitas terbatas dalam organisasi hirarkis. Jensen dan Meckeling, pakar ilmu organisasi, menyebut biaya transaksi internal ini sebagai biaya keagenan yang timbul akibat adanya *agency relationship*."
>
> Biaya transaksi internal dalam penghitungan pajak, diantaranya adalah biaya fotokopi dokumen yang terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak, biaya formulir pajak, biaya transportasi untuk kunjungan wajib pajak ke tempat penyetoran pajak, kantor pajak, kantor konsultan, dan kantor pengadilan pajak, biaya pendidikan dan latihan karyawan dalam bidang perpajakan (seperti biaya kursus, seminar, dan lokakarya pajak), serta biaya penyimpanan dokumen perpajakan (yang harus disimpan selama sepuluh tahun sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan pajak).

Sedangkan, biaya transaksi eksternal dalam penghitungan pajak adalah sebagai berikut:

> "Biaya pemenuhan kewajiban pajak yang terjadi akibat adanya pertukaran kontraktual antara pihak-pihak dengan informasi tidak lengkap serta memiliki perilaku *opportunistic* dan rasionalitas terbatas diluar organisasi hirarkis. Biaya transaksi eksternal dalam penghitungan pajak, diantaranya biaya konsultasi pajak dengan akuntan atau konsultan pajak serta biaya *entertainment* dan biaya ucapan terima kasih yang diberikan wajib pajak kepada fiskus."

Mengenai *compliance cost*, dalam penghitungan *compliance cost* ketentuan waktu yang digunakan untuk penghitungan pajak yang tergantung kepada perusahaan itu sendiri. Rata-rata biaya yang dikeluarkan untuk penghitungan pajak diperoleh dari perkalian rata-rata jumlah waktu yang digunakan dan rata-rata jumlah biaya perjam. Tetapi, hal ini pun masih tergantung upah individu.

2.1.4 Hubungan Antara Kualitas *Tax Agents* Dengan Tingkat *Compliance Cost* Wajib Pajak Badan

Menurut *Organization for Economic and Coorporation Development* (OECD) dalam penelitian Margaret McKerchar FTIA, Kim Bloomquist and Sagit Leviner (2008), memungkinkan wajib pajak yang penghasilannya besar untuk menyewa konsultan pajak. Kehadiran konsultan pajak ini dapat meningkatkan pengetahuan perpajakan wajib pajak, yang pada gilirannya dapat dipakai untuk mengeksploitasi celah-celah peraturan yang ada dalam ketentuan perpajakan untuk tujuan minimalisasi pajak (*agrresive tax planning*).

Menurut Green dan Winter yang dikutip Siti Kurnia Rahayu (2009) terdapat pengaruh ahli atau konsultan perpajakan terhadap jumlah *compliance costs* yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak. Kewajiban perpajakan wajib pajak dapat dikerjakan oleh konsultan pajak yang lebih memahami peraturan perpajakan.

Biaya yang dikeluarkan untuk membayar jasa konsultan pajak akan meningkatkan atau menambah sebagian *compliance cost* wajib pajak tetapi dengan memakai konsultan pajak yang berkualitas akan mengurangi jumlah *compliance cost* secara keseluruhan. Karena *compliance cost* tidak hanya *direct money cost* yang di dalamnya terdapat biaya konsultan pajak tetapi dengan dibantu konsultan pajak yang berkualitas akan mengurangi *time cost* dan *Psychic or psychological cost* wajib pajak.

Oleh karena sebagian besar pekerjaan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak (dibantu tenaga ahli misalnya praktisi perpajakan profesional/ *tax agents* atau konsultan pajak). Dengan begitu diharapkan kepatuhan wajib pajak tercapai, sehingga kepatuhan diperlukan dalam *self assesment system*, dengan tujuan pada penerimaan pajak yang optimal.

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2009: 101) *self asessment system* adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada wajib pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri hak dan kewajiban perpajakannya. Kewajiban perpajakan wajib pajak yaitu dalam hal mendaftarkan diri di kantor pajak, menghitung sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetor pajak ke bank

persepsi/kantor pos, melaporkan penyetoran kepada Direktorat Jenderal Pajak, dan menetapkan sendiri jumlah pajak melalui pengisian SPT dengan baik dan benar sesuai peraturan perundang-undangan.

Kondisi perpajakan yang menuntut keikutsertaan aktif wajib pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan wajib pajak yang tinggi yaitu, kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Menurut Norman D. Nowak yang dikemukakan kembali oleh Siti Kurnia Rahayu (2009), kepatuhan wajib pajak sebagai iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi dimana:

a. Wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku
b. Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas
c. Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar
d. Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya

Bagi sebagian besar wajib pajak *self assesment system* dianggap rumit dan tidak mudah dipahami, para wajib pajak sering kali mengalihkan kewajiban perpajakannya, sehingga kewajiban perpajakan wajib pajak dapat dibantu oleh *tax agents*/ konsultan pajak. Untuk wajib pajak yang mempunyai penghasilan besar dan cenderung memiliki waktu luang yang sempit cenderung akan membutuhkan bantuan praktisi pajak atau konsultan pajak untuk membantu melaksanakan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Defiandry Taslim (2007) mendefinisikan konsultan pajak adalah sebagai berikut:

> "Konsultan pajak bukan merupakan karyawan wajib pajak tetapi orang yang telah memenuhi kualifikasi pendidikan tertentu dan memiliki izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan nasehat perpajakan, dapat menerima kuasa untuk melaksanakan kewajiban perpajakan atas nama

wajib pajak dengan menerima imbalan tertentu (*fee*), meskipun tanggung jawab tetap berada pada wajib pajak itu sendiri".

Sistem perpajakan dengan *self assesment* mewajibkan turut aktifnya wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan, di mana sistem yang berlaku bagi sebagian besar wajib pajak merupakan sesuatu yang rumit, dan tidak mudah dipahami. Kerumitan sistem perpajakan bisa dianggap sebagai "pemberi kesempatan" kepada para praktisi pajak (agen pajak) untuk mendapatkan *valuable human capital.*

Dalam penelitian Yuka Sakurai and Valerie Braithwaite (2001: 2), disebutkan bahwa tingkat praktisi pajak yang memenuhi kebutuhan khusus tentang wajib pajak tergantung pada beberapa faktor, yaitu sebagai berikut:

1. Praktisi pajak mempunyai kode praktek sendiri untuk membentuk kemampuan kompetensi mereka terhadap kebutuhan wajib pajak (Cruz, Shafer & Strawser, 2000; Marshall, Smith & Armstrong, 1997).
2. Praktisi pajak harus mempunyai kompetensi karena beroperasi di suatu pasar yang kompetitif, keberlangsungan pekerjaan mereka mungkin tergantung pada kapasitas mereka melakukan apa yang wajib pajak minta, apakah itu legal, ilegal atau di daerah *grey area*. Beberapa penelitian menyatakan bahwa praktisi pajak memilih jenis nasihat (agresif atau konservatif) yang mereka berikan kepada klien atas dasar karakteristik dari klien, seperti pilihan risiko klien. (Duncan, LaRue & Reckers, 1989).
3. Praktisi pajak profesional yang bersertifikat memainkan peran yang rangkap tergantung dari hukum perpajakan. Selain membantu kliennya, *tax agents* berperan sebagai penegak dari hukum perpajakan. (Klepper, Nagin dan Mazur (1991)

Menurut John L. Turner yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2009) beberapa alasan wajib pajak memerlukan konsultan pajak dalam membantu memenuhi kewajiban perpajakannya adalah sebagai berikut:

1. Melalui konsultan pajak, berkas pajak dapat diproses secara elektronik sehingga penerimaan kembali cicilan pajak menjadi lebih cepat. Biaya yang dikeluarkan untuk membayar konsultan pajak sebanding dengan yang didapatkan wajib pajak.

2. Dengan waktu luang yang terbatas dan pendapatan yang meningkat, mereka cenderung untuk menerima pertolongan seorang agen pajak untuk mengurusi masalah pajak mereka.

Menurut Fritz Neumark dalam penelitian Adinur Prasetyo (2009) salah satu kaidah dalam prinsip *ease administration and compliance* adalah *the requirement of economy* yang mengatakan bahwa biaya-biaya penghitungan, pengawasan, dan penagihan pajak harus ditekan pada tingkat serendah-rendahnya. Biaya-biaya yang harus diminimalkan tersebut tidak hanya meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah (atau disebut *administrative cost*), melainkan juga biaya-biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban pajak (atau disebut *compliance cost*).

Biaya kepatuhan pajak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kepatuhan pajak dan pengaruhnya bersifat negatif. Artinya jika biaya kepatuhan pajak semakin tinggi maka kepatuhan pajak semakin rendah. Biaya kepatuhan pajak dapat ditekan seminimal mungkin untuk mendapatkan tingkat kepatuhan pajak maksimal. Namun pada kondisi biaya kepatuhan pajak terendah yang dapat ditekan biaya-biaya kepatuhan untuk *direct money cost, time cost*, dan *psycological cost* masih timbul yang relatif lebih besar dibandingkan dengan biaya kepatuhan pajak di negara lain.

Biaya-biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak atau *compliance cost* menurut Cederic Seandford, *et al* yang dikemukakan kembali oleh Siti Kurnia Rahayu (2009) mendefinisikan bahwa *compliance cost* atau biaya kepatuhan wajib pajak adalah keseluruhan biaya yang dikeluarkan wajib pajak dalam memenuhi syarat-syarat perhitungan perpajakan.

Menurut Cederic Seandford, *et al* yang dikutip Siti Kurnia Rahayu (2009: 151) *compliance cost* (jumlah biaya kepatuhan pajak), dibagi menjadi :

a) *Direct money cost*, yaitu biaya yang berhubungan dengan perhitungan pajak, yaitu biaya pengarsipan (kuitansi-kuitansi, tanda terima, dan catatan-catatan penting), biaya penyelesaian penulisan berkas pajak pendapatan, biaya konsultan pajak, dan biaya tak terduga (surat menyurat, telepon, perjalanan, dan komunikasi dengan pejabat perpajakan), biaya pengumpulan, pembayaran, dan perhitungan pajak produk, pendapatan perusahaan, dan gaji karyawan.
b) *Time Cost*, yaitu biaya belajar karyawan. Untuk menghitung pembiayaan ini, kita juga harus memperhitungkan *opportunity cost*-biaya yang digunakan jika tidak ada pajak. Waktu yang terpakai untuk membaca formulir SPT dan buku petunjuknya, waktu untuk berkonsultasi dengan konsultan pajak, serta waktu yang terpakai untuk pergi dan pulang ke kantor pajak, waktu untuk menyetorkan pajak, dan sebagainya.
c) *Psychic or psychological cost*, kecemasan karena telah melakukan *tax evasion*. Juga rasa cemas dan rasa keingintahuan wajib pajak timbul pada saat-saat menunggu hasil pemeriksaan atau hasil pengajuan keberatan dan banding.

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa *compliance cost* adalah biaya-biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya, yang meliputi biaya yang berhubungan dengan perhitungan pajak, biaya transportasi untuk kunjungan wajib pajak ke tempat penyetoran pajak, kantor pajak, kantor konsultan, dan kantor pengadilan pajak, biaya pendidikan dan latihan karyawan dalam bidang perpajakan (seperti biaya kursus, seminar, dan lokakarya pajak), serta biaya konsultasi pajak dengan konsultan pajak, waktu wajib pajak, dan rasa kecemasan wajib pajak bila telah melakukan kesalahan.

Meskipun pada akhirnya keputusan ada di tangan wajib pajak, saran-saran yang diajukan konsultan pajak akan mempunyai pengaruh yang cukup besar dalam proses pengambilan keputusan tersebut. Menurut Pope, Fayle and

Duncanson (1990) (Jeff Pope, 1993:74) menganalisis pembayar pajak yang memakai profesional penasihat pajak/ *tax agents* membayar lebih tinggi biaya langsung dari perkiraan total biaya kepatuhan daripada yang tidak memakai agen pajak. Tetapi dengan dibantu agen pajak yang professional akan mengurangi total biaya kepatuhan wajib pajak.

Perbedaan dengan penelitian yang dilakukan oleh Adinur Prasetyo yaitu penelitian Adinur Prasetyo hanya satu variabel yaitu biaya transaksi dalam perhitungan pajak tanpa meneliti tentang konsultan pajak, sedangkan variabel X peneliti adalah Kualitas *Tax Agents*. Persamaan peneliti dengan Adinur Prasetyo teletak pada variabel Y, yaitu *Compliance Cost*

Penulis mengambil beberapa rujukan penelitian terdahulu, untuk lebih jelasnya mengenai perbedaan dan persamaan dengan penelitian terdahulu, maka dapat dilihat pada tabel 2.1 sebagai berikut:

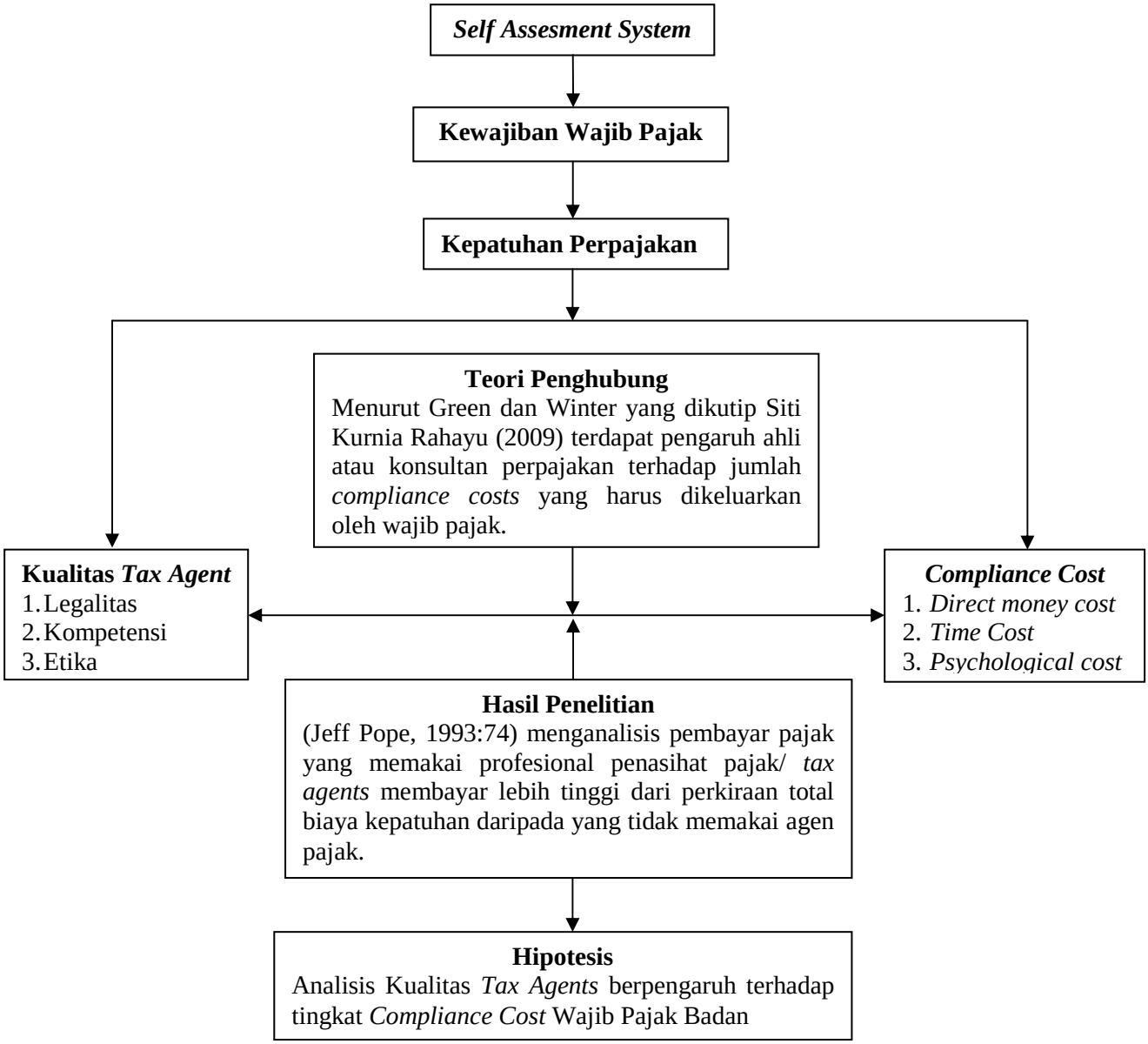
Tabel 2.1

Perbedaan dan Persamaan dengan penelitian terdahulu

No	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	***Taxpayers' Perceptions of the Ideal Tax Adviser: Playing Safe Or saving Dollars?*** **(Yuka Sakurai and Valerie Braithwaite, 2005)**	Dengan adanya peraturan untuk mengatur tax agents berdampak hal yang positif, untuk meningkatkan mutu dan kualitas *tax agents* dalam pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak.	Persamaan objek yang diteliti yaitu *Tax agents*	Tempat,waktu penelitian dan penelitian ini dilakukan hanya kepada satu variabel
2	***Improving the Quality of Services Offered By Tax Agent's: Can Regulation Assist?*** **(Margaret McKerchar FTIA, Kim Bloomquist and Sagit Leviner, 2008)**	Australia menetapkan suatu peraturan untuk *tax agents* untuk mematuhi hukum perpajakan. Selain membantu kebutuhan wajib pajak, *tax agents* berkewajiban untuk membantu wajib pajak dalam meningkatkan kepatuhan	Persamaan objek yang diteliti yaitu *Tax agents* dan *compliance cost*	Tempat, waktu penelitian dan pebelitian ini dilakukan hanya kepada satu variabel

3	**Biaya Transaksi Dalam Penghitungan Pajak (Adinur Prasetyo, mahasiswa Program Doktor Ilmu Administrasi UI)**	Membahas tentang biaya-biaya yang dikeluarkan wajib pajak dan faktor-faktor yang mempengaruhinya	Persamaan objek yaitu biaya kepatuhan wajib pajak	Tempat, waktu penelitian dan pebelitian ini dilakukan hanya kepada satu variabel
4	**Mengukur *Cost of Compliance Cost* di Indonesia (Robert Pakpahan, Toyomu Yuasa, 2004)**	Melalui studi *compliance cost* dapat menggali informasi yang berkaitan dengan masalah-masalah yang dihadapi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya	Persamaan objek yaitu biaya kepatuhan wajib pajak	Tempat, waktu penelitian dan pebelitian ini dilakukan hanya kepada satu variabel
5	***Exploring the Relationship Between Tax Compliance Costs And Compliance Issues in Malaysia* (Hijattulah Abdul-Jabbar and Jeff Pope, 2005)**	masalah yang dihadapi oleh wajib pajak dalam mentaati pajak perundang-undangan, dan tindakan yang praktis untuk mengurangi biaya-biaya pemenuhan dan juga meliputi biaya-biaya psikologis dari biaya-biaya pemenuhan wajib pajak individu.	Persamaan objek yaitu *compliance cost*	Tempat, waktu penelitian dan pebelitian ini dilakukan hanya kepada satu variabel

Dari uraian diatas, tampak jelas pengaruh kualitas *tax agents* terhadap tingkat *compliance cost* wajib pajak badan. Dengan melandaskan pada pendapat beberapa ahli, teori-teori yang relevan dan berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka dapat dilakukan paradigma sebagai berikut:



Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan peneliti yang diungkapkan dalam pernyataan yang dapat diteliti. Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas penulis memberikan hipotesis bahwa:

"Kualitas *Tax Agents* berpengaruh terhadap tingkat *Compliance Cost*".