BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pajak

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Pajak merupakan iuran yang dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan atas undang-undang serta aturan pelaksanaan pemungutan pajak mengisyaratkan adanya alih dana dari sektor swasta (wajib pajak yang membayar pajak) ke sektor negara dan diperuntukan bagi keperluan pembiyaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.

Pengertian pajak menurut Rochmat Soemitro yang dikutip oleh Mardiasmo (2009:1) adalah sebagai berikut :

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

Pengertian pajak menurut S.I. Djajadiningrat yang dikutip oleh Siti Resmi (2003:1) menyatakan bahwa :

> "Pajak adalah suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemeriktah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak

> ada jasa timbal balik negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum".

Sedangkan pengertian pajak menurut Waluyo (2008:2) mendefinisikan sebagai berikut:

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

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa pajak yaitu suatu kewajiban yang dikenakan pada rakyat yang dikenakan kewajiban perpajakan. Pajak tersebut dipungut berdasarkan undang-undang perpajakan yang dapat dipaksakan untuk mengoptimalisasi penerimaan pajak negara.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Pajak memiliki kegunaan pokok dan manfaat pokok sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, pajak juga memiliki kegunaan dan manfaat pokok dalam meningkat kesejahteraan umum. Berdasarkan pengertian-pengertian dan ciri-ciri yang dijelaskan, terlihat pemerintah yang memungut pajak semata-mata hanya untuk mengisi kas negara. Namun tidak demikian, karena pemungutan pajak mempunyai fungsi sebagai berikut:

Terdapat dua fungsi pajak, yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regulerend* (mengatur).

1. **Fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara)**

   Fungsi *budgetair* yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2009:1) adalah sebagai berikut:

> "Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya".

Sedangkan fungsi *budgetair* yang dikemukakan oleh Siti Resmi (2003:2) adalah sebagai berikut :

> "Pajak mempunyai fungsi *budgetair* artinya pajak merupakan salah satu penerimaan untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan, sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara".

2. Fungsi *regulerend* (mengatur)

Fungsi *regulerend* seperti yang ditulis oleh Mardiasmo (2009:2) menyatakan bahwa :

> "Fungsi mengatur (*regulerend)* artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi".

Sedangkan fungsi *regulerend* yang dikemukakan oleh Siti Resmi (2003:3) adalah sebagai berikut:

> "Fungsi *regulerend* yaitu pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, dan mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan".

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa fungsi *budgetair* pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara dengan mengukur sampai sejauh mana kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak yang hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Sedangkan fungsi *regulerend* sangat erat kaitannya dengan keinginan pemerintah untuk

mengatur penerimaan pajaknya agar dapat digunakan secara efisien untuk menciptakan kesejahteraan masyarakat.

2.1.1.3 Sistem Pemungutan Pajak

Dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan. Sistem pemungutan pajak yang pernah dilakukan di Indonesia menurut Mardiasmo (2009:7) ada 3 yaitu :

1. *Official Assesment System*.

   Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

   Ciri-cirinya:

   a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus.
   b. Wajib Pajak bersifat pasif.
   c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan Surat Ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

   Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

   Ciri-cirinya:

   a. Wewenang untuk menetukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri.
   b. Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.

c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

3. With Holding System

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Ciri-cirinya: wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.

2.1.1.4 Pengelompokan Pajak

Pajak dapat dikelompokan menjadi beberapa jenis dilihat dari berbagai segi, yaitu misalnya dilihat dari segi golongannya, dari segi sifatnya, dan pembagian pajak menurut lembaga pemungutnya.

1. Berdasarkan Golongannya

Pengelompokan pajak menurut golongannya seperti yang ditulis oleh Mardiasmo (2009:5) adalah sebagai berikut :

a. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.

   Contoh: Pajak Penghasilan

b. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.

   Contoh: Pajak Pertambahan Nilai

Sedangkan pengelompokan pajak menurut golongannya seperti yang ditulis oleh Siti Resmi (2003:6-7) adalah sebagai berikut:

a. Pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh wajib pajak dan tidak ddapat dilimpahkan atau dibebankan kepada pihak lain atau orang lain. Pajak harus menjadi beban sendiri oleh waib pajak yang bersangkutan.
b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak.

2. Berdasarkan sifatnya

Pengelompokan pajak menurut sifatnya seperti yang ditulis oleh Mardiasmo (2009:5) adalah sebagai berikut:

a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.

   Contoh: Pajak Penghasilan.
b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.

   Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Sedangkan pengelompokan pajak menurut sifatnya seperti yang ditulis oleh Siti Resmi (2003:7) adalah sebagai berikut:

a. Pajak subjektif adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan pada keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya.

b. Pajak objektif adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan pada objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek pajak (wajib Pajak) maupun tempat tinggal.

3. Berdasarkan lembaga pemungut

Pengelompokan pajak menurut lembaga pemungutnya, dinyatakan oleh Mardiasmo (2009:6) adalah sebagai berikut :

a. Pajak pusat yaitu 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 yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

   Pajak daerah terdiri atas :

   1. Pajak Propinsi, contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
   2. Pajak Kabupaten/Kota, contoh: Pajak Hotel, Pajak Restoran dan Pajak Hiburan.

Sedangkan pengelompokan pajak menurut lembaga pemungut, yang dijelaskan oleh Siti Resmi (2003:8) adalah:

1. Pajak negara (pajak pusat) adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.

   Contohnya: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan.

2. Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I maupun daerah tingkat II dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.

   Contoh pajak daerah tingkat I (propinsi): Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Tanah, Pajak Izin Penangkapan Ikan di Wilayahnya.

   Contoh pajak daerah tingkat II (kabupaten/kotamadya): Pajak Pembangunan I, Pajak Penerangan Jalan, Pajak atas Reklame, Pajak anjing, dan lain-lain.

Dari pengertian-pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pembagian pajak menurut golongannya dapat dikelompokan menjadi dua, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung merupakan pajak yang secara ekonomis tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain dengan kata lain harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan. Sedangkan pengertian pajak tidak langsung merupakan pajak yang secara ekonomis dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain. Dan pengelompokan pajak menurut sifatnya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu pajak subjektif dan pajak objektif. Pajak subjektif yaitu pajak yang dalam pengenaannya disesuaikan dengan keadaan dan kondisi

wajib pajak. Jika penghasilan wajib pajak besar maka pajaknya pun akan besar begitu pula sebaliknya. Jadi tarif pajak disesuaikan dengan kondisi wajib pajak. Sedangkan pajak objektif yaitu tarif pajak ditentukan berdasarkan nilai dari objek pajak tersebut dan tidak memperhatikan keadaan dan kondisi wajib pajak. Selain penulis dapat menyimpulkan bahwa pajak menurut lembaga pemungutnya dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Dimana pajak pusat yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang akan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Sedangkan pajak daerah yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang akan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

2.1.2 Pemeriksaan Pajak

2.1.2.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pengertian pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2009:50) adalah sebagai berikut:

> "Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undang perpajakan".

Sedangkan definisi pemeriksaan dijelaskan pada Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak Pasal 1 ayat (2) yang berbunyi:

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

Dari kedua definisi tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Mardiasmo (2009:51) yang menjadi sasaran pemeriksaan maupun penyelidikan adalah untuk mencari adanya :

a. Interpretasi undang-undang yang tidak benar.
b. Kesalahan hitung.
c. Penggelapan secara khusus dari penghasilan.
d. Pemotongan dan pengurangan tidak susungguhnya, yang dilakukan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

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

2.1.2.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 84/KMK.01/2008 strategi yang ditempuh dalam rangka peningkatan pelayanan kepada wajib pajak,

adalah perbaikan manajemen pemeriksaan pajak. Perbaikan manajemen pemeriksaan pajak dilaksanakan dengan pengembangan *risk analysis* sebagai dasar pemeriksaan, pengembangan sistem administrasi pemeriksaan pajak, dan pengembangan data *matching* sebagai *basis electronic* audit.

Faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan pajak menurut John Hutagaol yang dikutip Siti Kurnia Rahayu (2010:260) antara lain adalah :

1. Teknologi informasi *(information technology)*

   Kemajuan teknologi informasi telah luas dimanfaatkan oleh Wajib Pajak. Seiring dengan perkembangan tersebut maka pemeriksa harus juga memanfaatkan perangkat teknologi informasi dengan sebutan *Computer Assisted Audit Technique (CAAT)*.

2. Jumlah sumber daya manusia *(the number of human resources)*

   Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Jika jumlah tidak dapat memadai karena pengadaan sumber daya manusia melalui kualifikasi dan prosedur recruitment terbatas, maka untuk mengatasi jumlah pemeriksa yang terbatas adalah dengan meningkatkan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi di dalam pelaksanaan pemeriksaan.

3. Kualitas sumber daya *(the quality of human resources)*

   Kualitas sumber daya manusia sangat dipengaruhi oleh pengalaman, latar belakang, dan pendidikan. Dan kualitas pemeriksa akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan. Solusi agar kesenjangan kualitas pemeriksa teratasi

adalah dengan melalui pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan dan sistem mutasi yang terencana serta penerapan *reward and punishment.*

4. Sarana dan prasarana pemeriksaan *(audit facilities)*

   Sarana prasarana pemeriksaan seperti computer Sangay diperlukan. *Audit Command Language (ACL),* contohnya Sangay membantu pemeriksa di dalam mengolah data untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak.

2.1.2.3 Tahapan Pemeriksaan Pajak

Dalam melakukan pemeriksaan pajak, ada tahapan-tahapan yang harus dilakukan oleh pemeriksa pajak, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 yang dikutip Siti Kurnia Rahayu (2010: 286-304) menjelaskan tahapan pemeriksaan pajak sebagai berikut:

1. Tahap Persiapan Pemeriksaan

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

- Mempelajari berkas wajib pajak /berkas data
- Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
- Mengidentifikasi masalah
- Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak
- Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
- Menyusun program pemeriksaan
- Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam

- Menyediakan sarana pemeriksaan

Tujuan persiapan pemeriksaan adalah agar pemeriksa dapat memperoleh gambaran umum mengenai wajib pajak yang akan diperiksa, sehingga program pemeriksaan yang disusun sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai.

a. Mengumpulkan dan mempelajari Berkas Wajib Pajak (Data Internal dan Eksternal)

   Kegiatan mengumpulkan berkas WP dan berkas data dimulai dengan meminjam berkas dari seksi terkait dan memanfaatkan data internal yang terdapat didalam sistem administrasi kantor pajak yang bersangkutan. Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang telah menjalankan sistem administrasi modern, berkas Wajib Pajak (WP) dapat diperoleh dari seksi pelayanan atau dapat dilihat pada system informasi yang terhubung dengan seluruh komputer pegawai di KPP yang bersangkutan.

   1. Sistem Informasi Administrasi
   2. Data Tunggakan Wajib Pajak
   3. Laporan Hasil Pemeriksaan terdahulu serta Kertas Kerja Pemeriksaannya
   4. Riwayat Keberatan/Banding/Peninjauan Kembali

   Selain data internal, pemeriksa dapat mengumpulkan informasi dari sumber-sumber data eksternal antara lain:

   a. Media massa (media cetak dan elektronik)
   b. Internet
   c. Bursa

b. Identifikasi Wajib Pajak (*Tax Payer Profile*)

Seluruh data dan informasi yang didapat baik itu dari internal maupun eksternal dirangkum dalam bentuk *Tax Payer Profile* (profil Wajib Pajak). Profil Wajib Pajak meliputi: Nama Wajib Pajak, Nomor Pokok Wajib Pajak, Alamat Wajib Pajak, Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Tanggal Pengukuhan PKP, Kode Lapangan Usaha (KLU), Jenis Usaha, Merk Dagang, Contact Person, Pemegang Saham, Hubungan Istimewa, Pengurus (Direksi dan komisaris)dan lain-lain.

c. Analisis Kuantitatif dan Kualitatif

Untuk data-data berupa laporan keuangan wajib pajak dilakukan analisis kuantitatif untuk menentukan hal-hal yang harus diperhatikan pada waktu melakukan pemeriksaan serta untuk menentukan beberapa perkiraan buku besar yang diprioritaskan dan/atau akan dikembangkan pemeriksaannya.

d. Mengidentifikasi masalah dan Menentukan cakupan (ruang lingkup) pemeriksaan

Setelah dilakukan analisis data baik kuantitatif maupun kualitatif Pemeriksa akan mengetahui pos-pos apa saja yang memerlukan perhatian khusus dan masalah-masalah apa saja yang mungkin ada pada Wajib Pajak.

Atas alternatif-alternatif permasalahan tersebut Pemeriksa harus dapat mengidentifikasi penyebab paling mungkin atas terjadinya masalah tersebut serta menentukan pos-pos atau rekening apa saja yang berkaitan dengan masalah yang ada. Pos-pos atau rekening inilah yang nantinya

akan dilakukan pendalaman lebih jauh. Identifikasi masalah dan cakupan pemeriksaan yang telah ditentukan akan digunakan sebagai bahan untuk membuat program pemeriksaan.

e. Menyusun program pemeriksaan dan menetukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam

Program pemeriksaan adalah suatu daftar langkah-langkah pemeriksaan atau pengujian yang dilakukan terhadap objek yang diperiksa. Program pemeriksaan disusun berdasarkan cakupan pemeriksaan dan hasil penelaahan yang diperoleh pada tahap-tahap persiapan pemeriksaan sebelumnya. Program pemeriksaan harus merujuk kepada identifikasi permasalahan serta cakupan (ruang lingkup) yang telah ditentukan. Hal ini perlu dilakukan agar arah pemeriksaan tidak terlalu melebar sehingga tidak fokus.

Program pemeriksaan meliputi prosedur-prosedur yang perlu dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan. Berdasarkan program pemeriksaan dapat diidentifikasi buku-buku atau catatan yang akan dipinjamkepada Wajib Pajak.

f. Menyediakan sarana dan prasarana pemeriksaan

Agar pelaksanaan pemeriksaan dapat berjalan dengan lancar, maka sebelum melakukan pemeriksaan perlu dipersiapkan sarana-sarana.

2. Tahap Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:

- Memeriksa di tempat Wajib Pajak,
- Melakukan penilaian atas Sistem Pengendalian *Intern*,
- Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan
- Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen
- Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga,
- Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak,
- Melakukan sidang penutup (*Closing Conference*)

a. Pemeriksaan di Tempat Wajib Pajak

Pemeriksaan di tempat Wajib Pajak dapat didefinisikan sebagai serangkaian kegiatan yang dilakukan Pemeriksa di tempat/lokasi Wajib Pajak untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya guna mengetahui dan mendapatkan fakta-fakta yang berkaitan dengan kegiatan usaha Wajib Pajak, mengetahui dan menilai Sistem Pengendalian Intern, serta untuk meyakinkan kebenaran atau keberadaan fisik aktiva tetap yang dilaporkan dan kepemilikannya dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

b. Melakukan Penilaian Atas Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Sistem ini terdiri dari kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen keyakinan memadai bahwa

tujuan dan sasaran satuan usaha dapai dicapai. Kebijakan dan prosedur ini seringkali disebut pengendalian, dan secara bersama-sama membentuk struktur pengendalian intern suatu bentuk usaha.

Untuk mengetahui lemah/kuatnya Sistem Pengendalian *Intern* (SPI) sebagai dasar untuk menentukan luasnya cakupan pemeriksaan dan dalamnya pengujian-pengujian yang akan/harus dilakukan.

c. Menyesuaikan Cakupan dan Program Pemeriksaan

Agar pemeriksaan lebih terarah kepada permasalahan yang faktual sehingga dapat mencapai hasil yang optimal. Setelah kita melakukan penilaian SPI maka akan terlihat kearah mana sebaiknya program pemeriksaan dilakukan. Proram pemeriksaan yang telah dibuat sebelumnya akan dimutakhirkan seirama dengan hasil penilaian dan pengujian SPI.

d. Melakukan Pemeriksaan Buku, Catatan, dan Dokumen

Pemeriksaan buku, catatan, dan dokumen merupakan jantung dari tahap pelaksaan pemeriksaan. Seluruh rangkaian persiapan pemeriksaan sampai dengan langkah penilaian SPI tidak akan berarti apa-apa jika tidak disertai dengan langkah pemeriksaan buku-buku, catatan dan dokumen Wajib Pajak. Temuan atau koreksi bukanlah suatu sulap yang bias hadir begitu saja hanya dengan menjentikan jari.

Langkah pemeriksaan buku, catatan dan dokumen dilakukan dengan berpedoman pada program pemeriksaan yang telah disusun dan

dimutakhirkan. Pemeriksaan ini dapat dilakukan dengan suatu teknik dan metode-metode tertentu.

e. Melakukan Konfirmasi Kepada Pihak Ketiga

Menegaskan kebenaran dan kelengkapan data atau informasi dari Wajib Pajak dengan bukti –bukti yang diperoleh dari pihak ketiga.

f. Memberitahukan Hasil Pemeriksaan Kepada Wajib Pajak

1. Memberitahukan secara tertulis koreksi fiskal dan perhitungan pajak terutang kepada Wajib Pajak.
2. Melakukan pembahasan atas temuan dan koreksi fiskal serta perhitungan pajak terutang dengan Wajib Pajak.
3. Memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyampaikan pendapat, sanggahan, persetujuan atau meminta penjelasan lebih lanjut mengenai temuan dan koreksi fiskal yang telah dilakukan.

g. Melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan

Tujuan melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan adalah sebagai upaya memperoleh pendapat yang sama dengan Wajib Pajak atas temuan pemeriksaan dan koreksi fiscal terhadap seluruh jenis pajak yang diperiksa. Hasil pembahasan tersebut dituangkan dalam Berita Acara Hasil Pemeriksaan yang harus ditandatangai oleh Wajib Pajak dan pemeriksa disertai lampiran yang menyebutkan jumlah koreksi dan jumlah pajak terutang yang disetujui oleh Wajib Pajak dan Pemeriksa.

3. Tahap Pelaporan Pemeriksaan

Laporan pemeriksaan pajak laporan yang dibuat oleh pemeriksa pajak pada akhir pelaksanaan pemeriksaan yang merupakan ikhtisar dan penuangan semua hasil tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.

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

Setelah dilakukannya tahapan-tahapan pemeriksaan maka harus dibuat laporan hasil akhir pemeriksaan yang berisi laporan mengenai proses pemeriksaan yang perlu dipertanggungjawabkan oleh pemeriksa pajak. Laporan hasil pemeriksaan merupakan dasar untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP), yang sifatnya terikat hukum yang memiliki pengaruh terhadap wajib pajak maupun pemeriksa pajak. Dalam penerbitan SKP harus mengikuti persyaratan legal formalnya, berbagai data dan informasi, perhitungan, teknik dan metode yang digunakan dalam pemeriksaan, proses pengambilan kesimpulan, hingga pengikhtisaran dalam suatu Laporan Pemeriksaan Pajak dilakukan dengan teliti, akurat, logis, dan mengacu pada peraturan perundangan perpajakan yang berlaku. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan LPP supaya dapat dimanfaatkan oleh pemeriksa berikutnya antara lain, gambaran kegiatan usaha wajib pajak, gambaran sistem akuntansi, daftar buku dan dokumen yang dipinjam, produksi data, dan usulan pemeriksa yang

berisi apabila dikemudian hari ditemukan data baru dan atau data lain yang belum terungkap dalam pemeriksaan ini maka diusulkan untuk diterbitkan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Laporan pemeriksaan disusun dengan sistematika sebagai berikut:

1. Umum

   Memuat keterangan-keterangan mengenai, identitas wajib pajak, pemenuhan kewajiban perpajakan, gambaran kegiatan wajib pajak, penugasan dan alasan pemeriksaan, data dan informasi yang tersedia dan daftar lampiran.

2. Pelaksanaan pemeriksaan

   Memuat penjelasan secara lengkap mengenai, pos-pos yang diperiksa, penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa, dan temuan-temuan pemeriksa.

3. Hasil pemeriksaan

   Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan wajib pajak (SPT) dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajak-pajak yang terutang.

4. Kesimpulan dan usul pemeriksaan

   Memuat hasil pemeriksaan dalam bentuk, perbandingan antara pajak-pajak yang terhutang berdasarkan laporan wajib pajak dengan hasil pemeriksaan, data/informasi yang diproduksi, dan usul-usul pemeriksa.

2.1.3 Sanksi Perpajakan

2.1.3.1 Pengertian Sanksi Perpajakan

Landasan hukum mengenai sanksi perpajakan diatur dalam masing-masing pasal Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Sanksi perpajakan dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran terutama atas kewajiban yang ditentukan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan.

Adapun konsep dari sanksi perpajakan menurut Mardiasmo (2009:57) menyatakan bahwa:

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

Dalam undang-undang perpajakan dikenal dua macam sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana.

2.1.3.2 Sanksi Administrasi

Untuk lebih jelasnya mengenai pengertian sanksi administrasi berikut akan diuraikan pengertian sanksi menurut beberapa pendapat para ahli perpajakan. Pengertian sanksi administrasi menurut Mardiasmo (2009:57) adalah sebagai berikut :

"Sanksi administrasi merupakan pembayaran kepada negara khususnya yang berupa bunga dan kenaikan."

Dapat disimpulkan bahwa pada intinya yang dimaksud dengan sanksi administrasi merupakan pembayaran atas kerugian kepada negara dan pembayaran atas kerugian ini dapat berupa denda, bunga, dan kenaikan.

1. Jenis Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi dapat dibedakan menjadi 3 (tiga). Adapun jenis-jenis sanksi menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:198) adalah sebagai berikut :

a. Denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan.
b. Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pembayaran pajak.
c. Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan material.

Berdasarkan pengertian diatas maka maka penulis dapat menyimpulkan bahwa sanksi administrasi dapat dibagi menjadi tiga yaitu denda yang dikenakan karena pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak yang berkaitan dengan pelaporan dalam hal ini berkaitan dengan pelaporan SPT, bunga yang dikenakan karena pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak yang berkaitan dengan pembayaran pajak, dan kenaikan yang dikenakan karena pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban yang telah diatur dalam ketentuan material.

Dalam pelaksanaan pengenaan sanksi ini Direktorat Jenderal Pajak telah menetapkan besarnya tarif sanksi yang dapat diberikan kepada Wajib Pajak dan penetapan besarnya tarif sanksi ini tentunya telah dilakukan dengan pertimbangan-pertimbangan yang matang. Ketentuan besarnya tarif sanksi administrasi diatur dalam Undang-Undang Perpajakan. Hal ini dilakukan agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang oleh aparat pajak, sehingga mereka tidak menetapkan sanksi sewenang-wenang dan yang pada akhirnya justru memberatkan bahkan mungkin merugikan Wajib Pajak. Sanksi perpajakan yang diatur dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 2.1
Sanksi Administrasi Bunga 2% per bulan

No	Masalah	Cara Membayar/Menagih
1	Pembetulan sendiri SPT (SPT Tahunan atau SPT Masa) tetapi belum diperiksa	SSP/STP
2	Dari penelitian rutin: PPh pasal 25 tidak/kurang dibayar. PPh pasal 21, 22, 23 dan 26 serta PPN yang terlambat dibayar. SKPKB, STP, SKPKBT tidak/kurang dibayar atau terlambat dibayar. SPT salah tulis/salah hitung.	 SSP/STP SSP/STP SSP/STP SSP/STP
3	Dilakukan pemeriksaan pajak kurang dibayar (maksimum 24 bulan)	SSP/SKPKB
4	Pajak diangsur/ditunda; SKPKB, STP	SSP/STP
5	SPT Tahunan PPh ditunda, pajak kurang bayar	SSP/STP

Sumber: Mardiasmo (2009:58)

Catatan:

1. Sanksi administrasi berupa bunga dapat dibagi menjadi bunga pembayaran, bunga penagihan dan bunga ketetapan.
2. Bunga pembayaran adalah bunga karena melakukan pembayaran pajak tidak pada waktunya, dan pembayaran pajak tersebut dilakukan sendiri tanpa adanya surat tagihan berupa STP, SKPKB dan SKPKBT. Dengan demikian bunga pembayaran umumnya dibayar dengan menggunakan SSP, yaitu meliputi antara lain:
   a. Bunga karena pembetulan SPT
   b. Bunga karena angsuran/penundaan pembayaran
   c. Bunga karena terlambat membayar
   d. Bunga karena ada selisih antara pajak yang sebenarnya terutang dan pajak sementara.
3. Bunga penagihan adalah bunga karena pembayaran pajak yang ditagih dengan surat tagihan berupa STP, SKPKB, SKPKBT tidak dilakukan dalam waktu batas pembayaran. Bunga penagihan umumnya ditagih dengan STP.
4. Bunga ketetapan adalah bunga yang dimasukan dalam surat ketetapan pajak ditambah pokok pajak. Bunga ketetapan dikenakan maksimum 24 bulan. Bunga ketetapan umumnya ditagih dengan SKPKB.

Tabel 2.2
Sanksi Administrasi Denda

No	Masalah	Cara Membayar/Menagih
1	Tidak/terlambat memasukan/menyampaikan SPT.	STP ditambah Rp 100.000,- atau Rp 500.000,- atau Rp 1.000.000,-
2	Pembetulan sendiri, SPT Tahunan atau SPT Masa tetapi belum disidik.	SSP ditambah 150%
3	Khusus PPN: a. Tidak melaporkan usaha. b. Tidak membuat/mengisi faktur. c. Melanggar larangan membuat faktur (PKP yang tidak dikukuhkan).	SSP/SKPKB (ditambah 2% denda dari dasar pengenaan)
4	Khusus PBB: a. SPT, SKPKB tidak/kurang bayar atau terlambat dibayar. b. Dilakukan pemeriksaan, pajak kurang bayar.	STP + denda 2% (maksimum 24 bulan). SKPKB + denda administrasi dari selisih pajak terutang.

Sumber: Mardiasmo (2009:58)

Tabel 2.3
Sanksi Administrasi Kenaikan 50% dan 100%

No	Masalah	Cara Menagih
1	Dikeluarkan SKPKB dengan perhitungan secara jabatan: a. Tidak memasukan SPT: 1. SPT Tahunan (PPh 29) 2. SPT Tahunan (PPh 21, 23, 26 dan PPN) b. Tidak menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam pasala 28 KUP c. Tidak memperlihatkan buku/ dokumen, tidak memberikan keterangan, tidak memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, sebagaimana dimaksud pasal 29	 SKPKB ditambah kenaikan 50% SKPKB ditambah kenaikan 100% SKPKB 50% PPh pasal 29 100% PPh pasal 21, 23, 26 dan PPN SKPKB 50% PPh pasal 29 100% PPh pasal 21, 23, 26 dan PPN
2	Dikeluarkan SKPKBT karena: ditemukan data baru, data semula yang belum terungkap setelah dikeluarkan SKPKB.	SKPKBT 100%
3	Khusus PPN: Dikeluarkan SKPKB karena pemeriksaan, dimana PKP tidak seharusnya mengkompensasi selisih lebih menghitung tarif 0% diberi restitusi pajak.	SKPKB 100%

Sumber: Mardiasmo (2009:58)

2. Perubahan Sanksi Denda Administrasi atas Keterlambatan Atau Tidak Melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT)

Berdasarkan Pasal 7 Undang-Undang No 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maka terdapat perubahan sanksi denda administrasi dimana perubahan tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 2.4
Perubahan Nilai Sanksi Administrasi

NO	JENIS SPT	KETENTUAN LAMA	KETENTUAN BARU
	SPT MASA		
1	SPT Masa PPN	Rp. 50.000,-	Rp. 500.000,-
2	SPT Masa Lainnya	Rp. 50.000,-	Rp. 100.000,-
	SPT TAHUNAN		
1	SPT Tahunan PPh WP BADAN	Rp. 100.000,-	Rp. 1.000.000,-
2	SPT Tahunan PPh WP Orang Pribadi	Rp. 100.000,-	Rp. 100.000,-

Sumber: ortax.org, 2011

Ketentuan tersebut mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2008. Perubahan ini dilakukan sebagai salah satu upaya untuk membantu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya.

2.1.3.3 Sanksi Pidana

Pengertian sanksi pidana menurut Mardiasmo (2009:57) dijelaskan sebagai berikut:

> "Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan. Merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi".

Menurut ketentuan dalam undang-undang perpajakan ada tiga macam sanksi pidana yaitu: denda pidana, kurungan, dan penjara. Adapun penjelasan macam sanksi pidana sebagai berikut:

1. Denda pidana

   Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/dikenakan kepada Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi denda pidana selain dikenakan kepada Wajib Pajak ada juga yang diancamkan 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 diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditujukan kepada Wajib Pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya sekian.

3. Pidana penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditujukan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada Wajib Pajak.

Ketentuan mengenai sanksi pidana di bidang perpajakan diatur atau ditetapkan dalam UU No.6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan UU No.12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No.12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. (Mardiasmo, 2009:60)

Berikut ini merupakan tabel ketentuan sanksi pidana yang terdapat dalam undang-undang perpajakan mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan UU No.28 Tahun 2007 dan UU UU No.12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Tabel 2.5
Ketentuan Sanksi Pidana

Yang dikenakan Sanksi Pidana	Norma	Sanksi Pidana
I. Setiap Orang	1. Kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi tidak benar/lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar.	Didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajakan terutama yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga bulan) atau paling lama 1 (satu) tahun.
	2. Sengaja tidak menyampaikan SPT, tidak meminjamkan pembukuan, catatan atau dokumen lain, dan hal-hal lain sebagaimana	Pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (tahun) dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terurtang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau

	dimaksud dalam pasal 39 KUP.	kurang dibayar. Pidana tersebut ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
	3. Melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak.	Pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan /atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.
	4. Sengaja tidak menyampaikan SPOP atau menyampaikan SPOP tetapi isinya tidak benar sebagaimana dimaksudkan dalam pasal 24 UU PBB.	Pidana kurungan selama-lamanya 6 (enam) bulan dan atau setinggi-tingginya 2 (dua) kali jumlah pajak terutang.
	5. Dengan sengaja tidak menyampaikan SPOP, memperlihatkan/ meminjamkan surat/ dokumen palsu, dan hal lain-lain sebagaimana diatur dalam pasal 25 UU PBB.	a. Pidana penjara selama-lamanya 2 (dua) tahun dan atau setinggi-tingginya 5 (lima) kali jumlah pajak terutang. b. Sanksi (a) dapat dilipat duakan jika sebelum lewat satu tahun terhitung sejak selesainya menjalani sebagian/ seluruh pidana yang dijatuhkan melakukan tindak pidana lagi.
II. Pejabat	Kealpaan tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam pasal 34 UU KUP (tindak pelanggaran).	Pidana kurungan selama-lamanya 1 (satu) tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp. 25.000.000 (dua puluh lima juta rupiah).
	Sengaja tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam pasal 34 UU KUP (tindak kejahatan).	Pidana kurungan selama-lamanya 2 (dua) tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp.50.000.000 (lima puluh juta rupiah).

III. Pihak Ketiga	Sengaja tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya dan atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan sebagaimana dimaksud dalam pasal 25 (1) huruf d dan e UU PBB.	Pidana kurungan selama-lamanya 1 (satu) tahun dan atau denda setinggi-tingginya Rp. 2.000.000 (dua juta rupiah).

Sumber : Mardiasmo (2009:60-62)

Catatan:

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

2.1.3.4 Ketentuan Sanksi Perpajakan

Ketentuan sanksi perpajakan di Indonesia berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dapat diringkas sebagai berikut:

Tabel 2.6
Ketentuan Sanksi Perpajakan

Pasal	Kesalahan	Sanksi Administrasi	Sanksi Pidana
Pasal 7 (1)	SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai apabila SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak	Denda sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah)	
Pasal 7 (1)	SPT Masa lainnya apabila SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak	Denda sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah)	
Pasal 7 (1)	SPT Tahunan Pajak Penghasilan WP badan apabila SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak.	Denda sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah)	
Pasal 7 (1)	SPT Tahunan PPh WP orang pribadi paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak	Denda sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah)	
Pasal 8(2)	WP membetulkan sendiri SPT Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar	
Pasal 8 (2a)	WP membetulkan sendiri SPT Masa yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar	
Pasal 8 (5)	Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan	Kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang kurang dibayar	
Pasal 9 (2a)	Penyetoran pajak pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran	
Pasal 9 (2b)	Kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan Pajak dilakukan setelah	Bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung mulai dari	

	tanggal jatuh tempo penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan	berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran	
Pasal 39 (1)	a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak; c. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; d. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; f. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya; g. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain; h. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (11); atau i. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara	Denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar	Pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun

Pasal 39 A	a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak	Denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak	Pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun
Pasal 41A	Setiap orang yang wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar	Denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah)	Pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun
Pasal 41B	Setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan	Denda paling banyak Rp75.000.000,00	Pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun
Pasal 41C (1)	Setiap orang yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (1) UU KUP	Denda paling banyak Rp1.000.000.000,00	Pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun
Pasal 41C (2)	Setiap orang yang dengan sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35A ayat (1)	Denda paling banyak Rp800.000.000,00	Pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan
Pasal 41C (4)	Setiap orang yang dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan sehingga menimbulkan kerugian kepada Negara	Denda paling banyak Rp500.000.000,00	Pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun

Sumber: UU No. 28 Tahun 2007

2.1.4 Kepatuhan Wajib Pajak

2.1.4.1 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

Kondisi perpajakan yang menuntut keikutsertaan aktif wajib pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan wajib pajak yang tinggi, yaitu kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of complience*) merupakan tulang punggung dari *self assesment system*, dimana wajib pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan kemudian secara akurat dan tepat waktu dalam membayar dan melaporkan pajaknya. Pengertian kepatuhan Wajib Pajak menurut Safri Nurmantu yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2010:138), menyatakan bahwa:

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

Pengertian kepatuhan Wajib Pajak menurut Chaizi Nasucha yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2010:139), menyatakan bahwa kepatuhan Wajib Pajak dapat didefinisikan dari:

1. Kewajiban Wajib Pajak dalam mendaftarkan diri;
2. Kepatuhan untuk menyetorkan kembali Surat pemberitahuan;
3. Kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang; dan
4. Kepatuhan dalam pembayaran tunggakan.

Sedangkan menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 544/KMK.04/2000 dalam Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:112), menyatakan bahwa:

> "Kepatuhan perpajakan adalah tindakan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara".

Pengertian Wajib Pajak Badan Menurut Siti Resmi (2008:21) dalam Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 UU No. 28 Tahun 2007, menjelaskan bahwa:

> "Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan usaha yang meliputi: perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan yayasan, organisasi massa, organisasi social politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap."

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak badan merupakan suatu tindakan patuh dan sadar terhadap ketertiban pembayaran dan pelaporan kewajiban perpajakan masa dan tahunan dari wajib pajak yang berbentuk sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan usaha sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

2.1.4.2 Jenis Kepatuhan

Adapun jenis-jenis kepatuhan Wajib Pajak menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu (2006:110) adalah:

1. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang perpajakan.
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.

Misalnya ketentuan batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) Tahunan tanggal 31 Maret. Apabila wajib pajak telah melaporkan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Tahunan sebelum atau pada tanggal 31 Maret maka wajib pajak telah memenuhi ketentuan formal, akan tetapi isinya belum tentu memenuhi ketentuan material, yaitu suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara *subtantive* memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat meliputi kepatuhan formal. Wajib Pajak yang memenuhi kepatuhan material adalah Wajib Pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap dan benar Surat Pemberitahuan (SPT) sesuai ketentuan dan menyampaikannya ke KPP sebelum batas waktu berakhir.

2.1.4.3 Kriteria Wajib Pajak Patuh

Sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/KMK.03/2003 tanggal 3 Juni 2003, Wajib Pajak yang ditetapkan sebagai Wajib Pajak patuh yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak apabila memenuhi semua syarat sebagai berikut:

a. Tepat dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan dalam 2 (dua) tahun terakhir;
b. Dalam tahun terakhir penyampaian SPT Masa yang terlambat tidak lebih dari 3 (tiga) masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut;

c. SPT Masa yang terlambat itu disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa masa pajak berikutnya;

d. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk setiap jenis pajak:

   1. Kecuali telah memiliki izin untuk mengangsur atau menunda untuk pembayaran pajak
   2. Tidak temasuk tunggakan pajak sehubungan dengan STP yang diterbitkan untuk 2 (dua) masa pajak terakhir

e. Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun terakhir; dan

f. Dalam hal laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan harus dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau dengan pendapat wajar dengan pengecualian sepanjang pengecualian tersebut tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

2.1.5 Keterikatan Antar Variabel Penelitian

2.1.5.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Hukum

Sejak diberlakukannya *self assessment system* dalam perpajakan di Indonesia, Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri atas kewajiban pajaknya. Sistem perpajakan ini sangat memerlukan kejujuran dari Wajib Pajak dalam menghitung pajak terhutang dan harus dibayar melalui pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan.

Dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan fungsi pengawasan sekaligus pembinaan merupakan konsekuensi dari pemberian kepercayaan kepada Wajib Pajak tersebut. Sebagai perwujudan bentuk pengawasan dan pembinaan, kegiatan pemeriksaan pajak dilaksanakan dari waktu ke waktu dan berkesinambungan.

Adapun hubungan antara pemeriksaan pajak dengan kepatuhan wajib pajak yang dapat kita lihat dari tujuan pemeriksaan pajak yang dikemukakan oleh John Hutagaol (2007:73) sebagai berikut:

> "Tujuan pemeriksaan adalah melakukan pengujian terhadap kepatuhan Wajib Pajak atau untuk tujuan lain. Pemeriksaan pajak memberikan *deterrent effect* terhadap Wajib Pajak untuk peningkatan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang secara langsung memberikan pengaruh atas peningkatan *tax coverage ratio* dan peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan".

Selain itu Gunadi (2005) menyatakan:

> "Analisa mengenai jumlah tambahan penerimaan pajak dari aktivitas pemeriksaan menunjukan rasio yang semakin meningkat yang merupakan gambaran keberhasilan pemeriksaan pajak untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak sekaligus meningkatkan penerimaan negara".

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tujuan dari pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dan memberikan efek jera yang diharapkan mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

2.1.5.2Pengaruh Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Hukum

Sistem pemungutan pajak yang berdasarkan atas *self assessment system*, Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung menyetor dan

melapor sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Akan tetapi walaupun telah diberikan kepercayaan, ternyata masih ada Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya. Sebagai contoh, wajib pajak tidak membayar pada waktu yang telah ditentukan atau tidak melaporkan pajak yang terutang pada waktunya.

Atas kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak, maka diperlukan tindakan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Tindakan tersebut salah satunya adalah melalui pemberian sanksi kepada wajib pajak yang tidak patuh. Sehingga Wajib Pajak yang tidak patuh dan yang kepatuhannya tergolong rendah, diharapkan dengan diberikannya sanksi, tingkat kepatuhannya akan menjadi lebih baik. Hal serupa juga dikemukakan oleh Mohammad Zain (2007:35) yaitu :

> ”Sesungguhnya tidak diperlukan suatu tindakan apapun, apabila dengan rasa takut dan ancamam 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.”

Selain itu Richard Burton (2002) menyatakan bahwa:

> “Kaidah hukum (hukum pajak) berupa sanksi pidana maupun administrasi pada dasarnya dimaksudkan agar masyarakat patuh dan mau melunasi kewajibannya untuk melunasi utang pajaknya dengan baik dan benar”.

Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa penerapan sanksi perpajakan diharapkan mampu meningkatkan kesadaran dan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.1.5.3 Pengaruh Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Hukum

Dalam sistem *self assessment*, Wajib Pajak dipercaya untuk menghitung, memperhitungkan sendiri, membayar, melaporkan kewajiban perpajakannya ke Direktorat Jenderal Pajak. Agar sistem *self assessment* dapat berjalan dengan baik, pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak menjalankan fungsinya yaitu pelayanan (*tax services*), penyuluhan (*dissemination*) dan penegakan hukum (*law enforcement*) secara optimal. Pilar-pilar penegakan hukum menurut John Hutagaol (2006) terdiri dari pemeriksaan pajak (tax audit), penyidikan pajak (*tax investigation*) dan penagihan pajak (*tax collection*). Adapun keterkaitan antara pemeriksaan pajak dengan sanksi perpajakan yang dapat kita lihat menurut hasil penelitian John Hutagaol (2007) sebagai berikut:

> "Berdasarkan hasil penelitian terdapat variabel-variabel yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak, yaitu besarnya penghasilan, sanksi perpajakan, persepsi penggunaan uang pajak secara transparan dan akuntabilitas, perlakuan pajak yang adil, penegakan hukum dan *database*".

Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa penerapan sanksi perpajakan dan penegakan hukum yang salah satunya adalah pemeriksaan pajak dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

Secara historis masalah sistem perpajakan selalu didahului dengan menentukan terlebih dahulu kebijakan perpajakan (*tax policy*), kemudian kebijakan perpajakan tersebut diolah dan ditetapkan dalam bentuk undang-undang perpajakan (*tax law*) dan barulah kemudian dibahas masalah yang menyangkut

pemungutannya oleh aparat perpajakan yang termasuk dalam ruang lingkup administrasi perpajakan (*tax administration*).

Ketiga unsur sistem perpajakan tersebut saling tergantung satu sama lainnya dan untuk mencapai suatu sistem perpajakan yang sehat secara menyeluruh, diperlukan kesadaran yang lebih tinggi akan saling ketergantungan tersebut. Bahkan, mereka yang selama ini menganggap salah satu diantara faktor tersebut, apakah kebijakan perpajakan ataupun undang-undang perpajakannya yang terpenting, dewasa ini menyadari pada akhirnya kualitas administrasi perpajakan merupakan faktor yang sama pentingnya dengan kerangkanya sendiri. Kebijakan perpajakan dan undang-undang perpajakan merencanakan dan menyediakan struktur yang sah, dan struktur yang sah tersebut merupakan kerangka dimana administrasi perpajakan yang efektif harus dibangun.

Self Assesment system sangat berpengaruh bagi Wajib Pajak, satu sisi Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang seharusnya terutang, tetapi di sisi lain masih banyak Wajib Pajak yang tidak patuh dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, sehingga mengharuskan Wajib Pajak untuk siap menghadapi pengujian kepatuhan atas pajak yang dilaporkan melalui pemeriksaan pajak.

Dengan adanya pemeriksaan pajak yang dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, diharapkan Wajib Pajak bersedia memenuhi kewajiban perpajakannya sehingga dapat meningkatkan atau mengoptimalisasi penerimaan pajak.

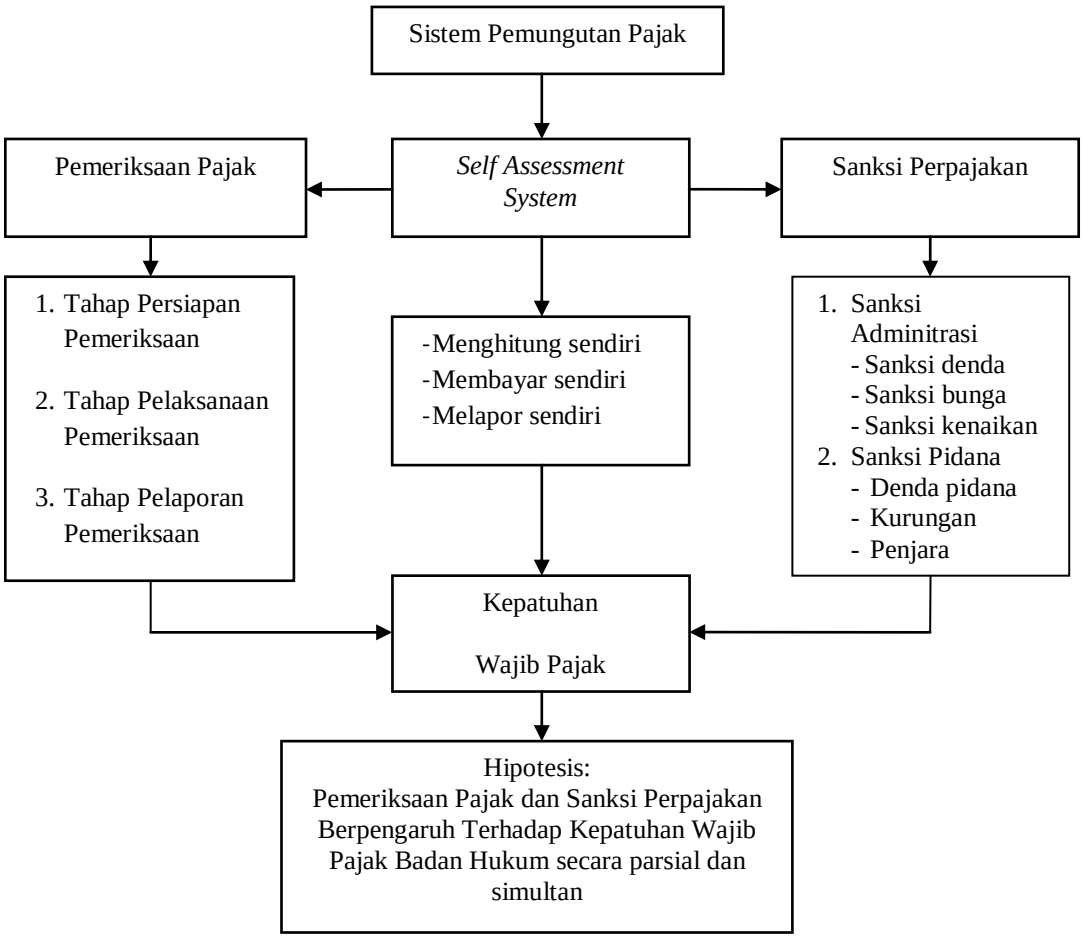
Meskipun Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, melaporkan dan membayarkan jumlah pajak yang terhutang, ia tetap harus jujur dan selalu berpegang teguh kepada ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Ini berarti apabila ada Wajib Pajak yang menyimpang dari ketentuan kewajiban perpajakannya misalnya apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau menyampaikan tapi telah melebihi batas waktu yang telah ditetapkan maka, kepadanya dapat dikenakan sanksi yang bersifat administratif. Sanksi administratif perpajakan berupa denda, bunga dan kenaikan.

Menurut John Hutagaol (2006) untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak diperlukan penegakan hukum (*law enforcement*) sesuai ketentuan. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya pilar-pilar penegakan hukum terdiri dari pemeriksaan pajak (tax audit), penyidikan pajak (*tax investigation*) dan penagihan pajak (*tax collection*). Sanksi perpajakan juga diterapkan atas pelanggaran perpajakan juga memberikan pelajaran kepada Wajib Pajak sehingga mereka dapat melaksanakan pemenuhan kewajiban dan haknya dibidang kewajiban sesuai ketentuan yang berlaku.

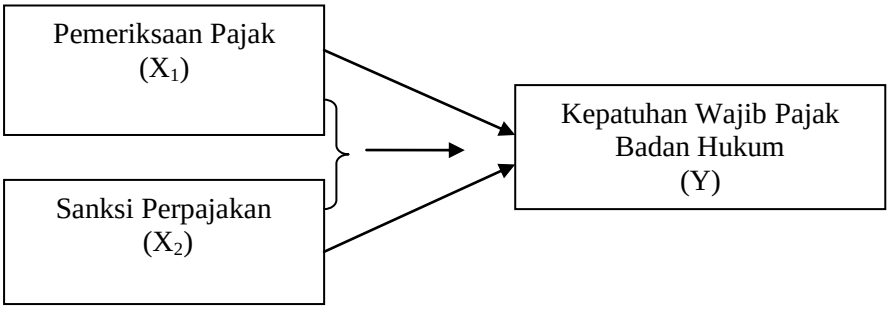
Penerapan sanksi disini dimaksudkan untuk memberikan hukuman positif kepada Wajib Pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga dengan diberikannya sanksi administrasi Wajib Pajak akan merasa jera dan mau belajar dari kesalahan yang telah dilakukannya sehingga untuk pemenuhan kewajiban perpajakannya di masa pajak yang akan datang juga bisa lebih baik lagi. 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 kewajiban perpajakannya, sehingga Wajib Pajak pun akan lebih memilih patuh dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakannya daripada dia harus menanggung sanksi administrasi yang diberikan. Melalui pemeriksaan pajak dan sanksi perpajakan diharapkan mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak baik secara formal maupun material.

Berdasarkan uraian tersebut di atas dapat dituangkan dalam suatu skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2009:93) pengertian hipotesis adalah sebagai berikut :

"Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris. Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

"Pemeriksaan Pajak dan Sanksi Perpajakan Berpengaruh Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Badan Hukum secara parsial dan simultan"