

BAB 2

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pajak

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, salah satunya berasal dari pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan dan meningkatkan kesejahteraan rakyat.

2.1.1.1 Definisi Pajak

Menurut Pasal satu Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

“Menurut Rochmat Sumitro (1991) dalam Mardiasmo (2009:1), Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa imbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Sebagaimana telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, maka fungsi dan peran pajak sangat penting bagi

negara yang mana pajak tersebut dipungut berdasarkan Undang-undang serta aturan pelaksanaannya bersifat dapat dipaksakan. Pajak menurut Mardiasmo (2009:1) mempunyai fungsi:

1. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh yaitu dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi Mengatur (*Regulered*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh yaitu dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, sehingga dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah.

2.1.1.3 Pajak Sebagai Penerimaan Negara

Pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta Wajib Pajak yang secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Pajak sebagai motor penggerak kehidupan ekonomi masyarakat. Dilihat dari penerimaan negara, kondisi keuangan negara tidak lagi semata-mata dari penerimaan negara berupa minyak dan gas bumi, tetapi lebih berupaya untuk menjadikan pajak sebagai primadona penerimaan negara.

Dewasa ini pemerintah menginginkan adanya kesadaran sukarela bagi Wajib Pajak dalam membayar pajak. Salah satu upaya yang dilakukan pemerintah adalah dengan dilakukannya reformasi perpajakan. Salah satu aspek dalam reformasi perpajakan adalah diberinya kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk melakukan *self assessment* yaitu menghitung, memperhitungkan dan melaporkan kewajiban pajaknya sendiri. Sebagai dampak dari diberlakukannya sistem *self assessment* dilakukan upaya penegakan hukum (*law enforcement*) yang terdiri atas pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan pajak. Pemeriksaan pajak merupakan instrumen untuk menentukan kepatuhan, baik formal maupun material, yang tujuan utamanya adalah untuk menguji dan meningkatkan *tax compliance* seorang Wajib Pajak.

2.1.1.4 Definisi Penghindaran Pembayaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Mardiasmo (2009) mendefinisikan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) adalah suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Sedangkan menurut Heru (1997) penghindaraan pajak adalah usaha pengurangan pajak, namun tetap mematuhi ketentuan peraturan perpajakan seperti memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan maupun menunda pajak yang belum diatur dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

Menurut Budiman dan Setiono (2012: 5) yang dikutip dari Xynas (2011) disebutkan bahwa penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal (*Lawful*), sedangkan penggelapan pajak (*Tax Evasion*) adalah usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat tidak legal (*Unlawful*).

Penelitian mengenai penghindaran pajak di Indonesia mengemukakan bahwa di negara-negara berkembang banyak terjadi kasus penghindaran pajak. Cara yang dilakukan biasanya adalah dengan menyetor dan melaporkan pajak tidak sesuai dengan keadaan dalam hal ini laba kena pajak Wajib Pajak dengan yang sebenarnya-benarnya (Uppal, 2005). Penghindaran pajak ini sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka memperkecil besarnya tingkat pembayaran pajak dan meningkatkan *cash flow* perusahaan. Seperti disebutkan oleh Guire at Al (2011), bahwa manfaat dari adanya *tax avoidance* adalah untuk memperbesar *tax saving* yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak sehingga akan menaikkan *cash flow*.

2.1.2 Wajib Pajak

2.1.2.1 Definisi Wajib Pajak

Menurut Pasal satu Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Berdasarkan definisi di atas dapat dipahami bahwa Wajib Pajak ini terdiri dari tiga jenis yaitu Wajib Pajak Orang Pribadi, Wajib Pajak Badan, dan Wajib Pajak Bendaharawan. Namun, berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yang

disebut Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang memenuhi definisi sebagai subjek pajak dan menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan objek pajak.

2.1.2.2 Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib pajak mempunyai hak untuk mendapatkan kerahasiaan atas seluruh informasi yang telah disampaikan pada Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka menjalankan ketentuan perpajakan. Berkaitan dengan pembayaran pajak terutang, Wajib Pajak berhak memperoleh:

1. Pengangsuran pembayaran, apabila Wajib Pajak mengalami kesulitan keuangan sehingga tidak mampu untuk membayar pajak sekaligus.
2. Pengurangan PPh Pasal 25, apabila Wajib Pajak mengalami kesulitan keuangan dikarenakan usahanya mengalami kesulitan sehingga tidak mampu membayar angsuran yang sudah ditetapkan sebelumnya.
3. Pembebasan Pajak, apabila Wajib Pajak mengalami musibah dikarenakan *force majeure* seperti bencana alam. Dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak akan mengeluarkan suatu kebijakan.
4. Insentif Perpajakan, untuk merangsang investasi

5. Penundaan pelaporan SPT Tahunan, apabila Wajib Pajak tidak dapat menyelesaikan/menyiapkan laporan keuangan tahunan untuk memenuhi batas waktu penyelesaian, Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan perpanjangan penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan paling lama dua bulan.
6. Restitusi (pengembalian kelebihan pembayaran pajak), apabila Wajib Pajak merasa bahwa jumlah pajak atau kredit pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak lain.
7. Keberatan, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan ke Direktorat Jenderal Pajak. Apabila dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan kemungkinan terjadi bahwa Wajib Pajak merasa kurang/tidak puas atas suatu ketetapan pajak yang dikenakan kepadanya atau atas pemotongan/pemungutan oleh pihak ketiga.
8. Banding, apabila hasil proses keberatan dirasa masih belum memuaskan Wajib Pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak.
9. Peninjauan Kembali, apabila Wajib Pajak tidak/belum puas dengan putusan Pengadilan Pajak, maka pihak yang bersengketa

dapat mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak dan hanya dapat diajukan satu kali.

Sesuai dengan sistem *self assessment*, Wajib Pajak selain mempunyai hak juga mempunyai kewajiban untuk mendaftarkan diri, melakukan sendiri penghitungan pembayaran dan pelaporan pajak terutang.

2.1.3 Pemeriksaan Pajak

2.1.3.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pengertian pemeriksaan pajak telah diatur dalam pasal 1 angka 25 UU nomor 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomer 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan bahwa:

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

Berdasarkan pengertian diatas maka fokus pemeriksaan pajak adalah pada ketaatan (*compliance*) Wajib Pajak dalam menjalankan asas *self assesment*, yaitu mengisi, menghitung, memperhitungkan, memungut, memotong, dan melaporkan seluruh kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

2.1.3.2 Tujuan Pemeriksaan Pajak

Sesuai dengan Pasal 2 PMK No 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan dengan

tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilakukan dengan menelusuri kebenaran Surat Pemberitahuan, pembukuan atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari Wajib Pajak. Pelaksanaan pemeriksaan tersebut dapat dilakukan dalam hal:

1. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
2. Wajib Pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak;
3. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi;
4. Wajib Pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;
5. Wajib Pajak melakukan perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap;
6. Wajib Pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko; atau

7. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko.

Sedangkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat dilakukan dalam hal keperluan untuk:

1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan.
2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
3. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
5. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
6. Pencocokan data dan atau alat keterangan.
7. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai.
9. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
10. penentuan saat mulai berproduksi sehubungan dengan fasilitas perpajakan; dan/atau
11. pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

2.1.3.3 Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Ruang lingkup Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak

dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan. Ruang lingkup pemeriksaan menentukan luas dan kedalaman pemeriksaan. Penentuan ruang lingkup akan mempengaruhi teknik pemeriksaan yang akan diterapkan, jangka waktu pemeriksaan, dan sasaran atau jenis yang diperiksa.

2.1.3.4 Jenis Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor. Pemeriksaan Kantor dilakukan terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP. Sedangkan pemeriksaan lapangan dilakukan terhadap Wajib Pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko atau Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko.

Sedangkan untuk Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, Wajib Pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak, Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi, Wajib Pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya dan Wajib Pajak melakukan perubahan tahun buku atau

metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap penentuan jenis pemeriksaannya diatur oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pemeriksaan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dapat dibedakan menjadi Pemeriksaan Rutin, Pemeriksaan Kriteria Seleksi, Pemeriksaan Khusus, Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi, Pemeriksaan Tahun Berjalan, dan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

1. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan yang bersifat rutin yang dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya.

2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak badan atau Wajib Pajak orang pribadi yang terpilih berdasarkan skor resiko tingkat kepatuhan secara komputerisasi.

3. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan atau pengaduan yang berkaitan dengan Wajib Pajak tersebut, atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya.

4. Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik dan atau tempat usaha yang pada umumnya berbeda lokasinya dengan Wajib Pajak domisili.

5. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap wajib pajak untuk jenis jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak domisili atau Wajib Pajak lokasi. Pelaksanaan pemeriksaan tahun berjalan ini hanya dapat dilakukan terhadap masa pajak sampai dengan bulan Oktober dari tahu pajak yang bersangkutan.

6. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

2.1.3.5 Objek Pemeriksaan Pajak

Objek pemeriksaan pada umumnya adalah Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan dan atau SPT Masa beserta lampiran-lampirannya. Menurut Pasal satu Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

SPT Tahunan adalah surat yang dipergunakan Wajib Pajak untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak dan SPT Masa adalah surat yang digunakan Wajib Pajak/PKP

untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak terutang dalam suatu masa pajak. Lampiran-lampiran SPT meliputi laporan keuangan, daftar perhitungan penyusutan/amortisasi fiskal, surat setoran pajak (SSP), dan lain-lain. SPT dan lampiran lampirannya akan menjadi tolak ukur kepatuhan Wajib Pajak.

2.1.3.6 Tata Cara Pemeriksaan Pajak

2.1.3.6.1 Hak dan Kewenangan Pemeriksa Pajak

Sesuai dengan Pasal 11 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Pemeriksa Pajak wajib:

- 1) menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan kepada Wajib Pajak dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor;
- 2) memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2 kepada Wajib Pajak pada waktu melakukan Pemeriksaan;
- 3) memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak kepada Wajib Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- 4) melakukan pertemuan dengan Wajib Pajak dalam rangka memberikan penjelasan mengenai:

- a. alasan dan tujuan Pemeriksaan;
 - b. hak dan kewajiban Wajib Pajak selama dan setelah pelaksanaan Pemeriksaan;
 - c. hak Wajib Pajak mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim Quality Assurance Pemeriksaan dalam hal terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
 - d. kewajiban dari Wajib Pajak untuk memenuhi permintaan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya, yang dipinjam dari Wajib Pajak;
- 5) menuangkan hasil pertemuan sebagaimana dimaksud pada huruf d dalam berita acara pertemuan dengan Wajib Pajak;
 - 6) menyampaikan SPHP kepada Wajib Pajak;
 - 7) memberikan hak untuk hadir kepada Wajib Pajak dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;
 - 8) menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
 - 9) melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menyampaikan saran secara tertulis;

- 10) mengembalikan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak; dan
- 11) merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak atas segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka Pemeriksaan.

Berdasarkan Pasal 12 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Pemeriksa Pajak berwenang:

- 1) melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- 2) mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
- 3) memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;

- 4) meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, antara lain berupa:
 - a. menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - b. memberikan bantuan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - c. menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan di tempat Wajib Pajak;
- 5) melakukan Penyegehan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
- 6) meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak; dan
- 7) meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak berwenang:

- 1) memanggil Wajib Pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor;

- 2) melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;c. meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
- 3) meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak;
- 4) meminjam KKP yang dibuat oleh akuntan publik melalui Wajib Pajak; dan
- 5) meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

2.1.3.6.2 Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

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

- 1) meminta kepada PemeriksaPajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2;
- 2) meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan;

- 3) meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- 4) meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
- 5) menerima SPHP;
- 6) menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;
- 7) mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim Quality Assurance Pemeriksaan, dalam hal masih terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
- 8) memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian Kuesioner Pemeriksaan.

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

- 1) memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;

- 2) memberikan kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
- 3) memberikan kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak serta meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak;
- 4) memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, yang dapat berupa:
 - a. menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - b. memberikan bantuan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - c. menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan di tempat Wajib Pajak;
- 5) menyampaikan tanggapan secara tertulis atas SPHP; dan
- 6) memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

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

- 1) memenuhi panggilan untuk datang menghadiri Pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan;
- 2) memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- 3) memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
- 4) menyampaikan tanggapan secara tertulis atas SPHP;
- 5) meminjamkan KKP yang dibuat oleh akuntan publik; dan
- 6) memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

2.1.3.6.3 Jangka Waktu Pemeriksaan

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam jangka waktu Pemeriksaan yang meliputi jangka waktu pengujian dan jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan. Jangka waktu pengujian untuk pemeriksaan lapangan paling lama 6 (enam) bulan, yang dihitung sejak Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak. Sedangkan untuk Pemeriksaan Kantor, jangka waktu pengujian

paling lama 4 (empat) bulan, yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

Jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan paling lama 2 (dua) bulan, yang dihitung sejak tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota yang telah dewasa dari Wajib Pajak sampai dengan tanggal LHP. Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 2 (dua) bulan. Sedangkan untuk jangka waktu pengujian Pemeriksaan Kantor dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 2 (dua) bulan.

2.1.4 Konsultan Pajak

2.1.4.1 Definisi Profesi Konsultan Pajak

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak diketahui bahwa konsultan pajak adalah orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada Wajib Pajak dalam rangka melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk menjadi Konsultan Pajak, setiap orang harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Warga Negara Indonesia;
2. Bertempat tinggal di Indonesia;

3. Tidak terikat dengan pekerjaan atau jabatan pada Pemerintah/Negara, atau Badan Usaha Milik Negara/Daerah;
4. Berkelakuan baik yang dibuktikan dengan surat keterangan dari instansi yang berwenang;
5. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
6. menjadi anggota pada satu Asosiasi Konsultan Pajak yang terdaftar di Direktorat Jenderal Pajak; dan
7. Memiliki Sertifikat Konsultan Pajak.

Untuk melakukan praktek sebagai Jasa Konsultan Pajak, seorang Konsultan Pajak yang telah memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud diatas, wajib mempunyai Izin Praktek Konsultan Pajak yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak yang berlaku di seluruh wilayah Republik Indonesia (Supeno, 2011: 25)

Jasa-jasa yang ditawarkan oleh konsultan pajak antara lain adalah (1) Jasa perencanaan pajak, (2) Jasa konsultan pajak, (3) Jasa pengisian Surat Pemberitahuan Pajak (SPT), (4) Jasa pendampingan pemeriksaan pajak, (5) Jasa penanganan kasus pajak, (6) Jasa review perpajakan. Konsultan pajak wajib mengarahkan Wajib Pajak agar melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. (Supeno, 2011: 25-26)

2.1.4.2 Kode Etik Konsultan Pajak

Secara etimologi, etika berasal dari bahasa Yunani yaitu Ethos, yang artinya adat istiadat atau kebiasaan. Etika berkaitan dengan adat istiadat dan kebiasaan yang baik, baik secara personal maupun pada suatu kelompok masyarakat. Menurut Messier dkk (2005) etika mengacu pada sistem atau kode

perilaku kewajiban moral yang menunjukkan bagaimana seorang individu harus berperilaku dalam masyarakat.

Etika profesi juga terkait dengan perilaku moral, yang memiliki pengertian kekhasan pola etis yang diharapkan untuk profesi tersebut. Sehingga etika disini dapat juga dimaksudkan sebagai tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa tertentu melalui proses penentuan yang cukup kompleks. Dengan adanya kode etik dapat diartikan secara eksplisit beberapa kriteria tingkah laku yang khusus pada suatu profesi. Selain itu para anggota profesi akan lebih memahami yang diharapkan profesi terhadap anggotanya.

Berdasarkan isi dari Kode Etik Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), dapat diketahui kewajiban dan larangan bagi konsultan pajak. Kode etik IKPI pasal 7, Konsultan Pajak Indonesia mempunyai kewajiban:

1. Menjunjung tinggi integritas, martabat dan kehormatan :
 - a. Dengan memelihara kepercayaan masyarakat;
 - b. Bersikap jujur dan berterus terang tanpa mengorbankan rahasia penerima jasa;
 - c. Dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak boleh menerima kecurangan atau mengorbankan prinsip;
 - d. Mampu melihat mana yang benar, adil dan mengikuti prinsip obyektifitas dan kehati-hatian
2. Bersikap professional :

- a. Senantiasa menggunakan pertimbangan moral dalam pemberian jasa yang dilakukan;
 - b. Senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan dan menghormati kepercayaan masyarakat dan pemerintah;
 - c. Melaksanakan kewajibannya dengan penuh kehati-hatian, dan mempunyai kewajiban mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan.
3. Menjaga kerahasiaan dalam hubungan dengan Wajib Pajak :
- a. Harus menghormati dan menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh selama menjalankan jasanya, dan tidak menggunakan atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali ada hak Kode Etik IKPI atau kewajiban legal profesional yang legal atau hukum atau atas perintah pengadilan untuk mengungkapkannya.
 - b. Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf atau karyawan maupun pihak lain dalam pengawasannya dan pihak lain yang diminta nasehat dan bantuannya tetap menghormati dan menjaga prinsip kerahasiaan.

Sedangkan, sesuai dengan pasal 8 kode etik IKPI, Konsultan Pajak Indonesia dilarang :

1. Memberikan petunjuk atau keterangan yang dapat menyesatkan Wajib Pajak mengenai pekerjaan yang sedang dilakukan;

2. Memberikan jaminan kepada Wajib Pajak bahwa pekerjaan yang berhubungan dengan instansi perpajakan pasti dapat diselesaikan;
3. Menetapkan syarat-syarat yang membatasi kebebasan Wajib Pajak untuk pindah atau memilih Konsultan Pajak lain;
4. Menerima setiap ajakan dari pihak manapun untuk melakukan tindakan yang diketahui atau patut diketahui melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan;

2.1.5 Laporan Keuangan

Sesuai dengan PSAK No 1 tahun 2013, laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi.

2.1.5.1 Laporan Keuangan Komersial

Di Indonesia, penyajian laporan keuangan diatur dalam PSAK No 1 tahun 2013. Laporan keuangan menyajikan informasi mengenai asset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan rugi, kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik dan arus kas. Laporan keuangan lengkap terdiri dari :

1. Laporan posisi keuangan (neraca pada akhir periode),
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode,
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode,

4. Laporan arus kas selama periode,
5. Catatan atas laporan keuangan berisi informasi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain,
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode.

Entitas menyajikan semua komponen laporan keuangan lengkap dengan keutamaan yang sama. Manajemen entitas bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

2.1.5.2 Laporan Keuangan Fiskal

Laporan keuangan komersial atau bisnis ditujukan untuk menilai hasil usaha (*Income statement*) dan keadaan keuangan (*Balance Sheet*) dari satu entitas, sedangkan laporan keuangan fiskal ditujukan untuk menghitung penghasilan kena pajak dan beban pajak yang harus dibayar ke Negara. Rekonsiliasi fiskal dilakukan oleh Wajib Pajak karena terdapat perbedaan penghitungan, khususnya laba menurut akuntansi (komersial) dengan laba menurut perpajakan (fiskal).

Laporan keuangan komersial berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum, yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) atau standar lain, sedangkan untuk kepentingan fiskal, laporan keuangan disesuaikan berdasarkan Undang-undang dan Peraturan Perpajakan yang berlaku. Laporan keuangan fiskal dapat disusun dengan proses penyesuaian atau rekonsiliasi ketentuan-ketentuan perpajakan terhadap laporan keuangan komersial.

Penyebab Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal adalah karena terdapat :

1. Perbedaan Prinsip Akuntansi

Beberapa contoh perbedaan ini adalah :

- a. Prinsip Konservatisme : Penilaian persediaan akhir berdasarkan metode “terendah antara harga pokok dan nilai realisasi bersih” dan penilaian piutang dengan “nilai taksiran realisasi bersih” diakui dalam akuntansi komersil, tetapi tidak diakui dalam fiskal.
- b. Prinsip Harga Perolehan : Akuntansi komersil, penentuan harga perolehan untuk barang yang diproduksi sendiri boleh memasukkan unsur biaya tenaga kerja yang berupa natura. Dalam fiskal, pengeluaran dalam bentuk natura tidak diakui sebagai pengurangan.
- c. Prinsip pemadanan (matching) biaya dan manfaat : Akuntansi komersil mengakui biaya penyusutan pada saat aset tersebut menghasilkan. Dalam fiskal, penyusutan dapat dimulai sebelum menghasilkan.

2. Perbedaan Metode dan Prosedur Akuntansi

- a. Metode Penyusutan dan amortisasi : Akuntansi komersial membolehkan memilih metode penyusutan seperti *straight line method*, *sum of the years digits method*, *declining balance method*, *double declining balance method*, metode jam jasa, jumlah unit produksi dll. Dalam fiskal untuk asset non bangunan, pemilihan metode penyusutan terbatas pada metode garis lurus (*straight line method*) dan Metode saldo menurun (*declining balance*

method). Sedangkan untuk asset bangunan hanya metode garis lurus saja (*straigh linemethod*).

- b. Metode Penghapusan Piutang : Dalam akuntansi komersial, penghapusan piutang ditentukan berdasarkan metode cadangan. Dalam fiskal, penghapusan piutang dilakukan pada saat piutang nyata-nyata tidak dapat ditagih.

3. Perbedaan Pengakuan Penghasilan dan Biaya

- a. Penghasilan diakui dalam akuntansi komersil, tetapi bukan merupakan objek pajak. Dalam rekonsiliasi fiskal, penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari Penghasilan Kena Pajak.
- b. Penghasilan tertentu diakui dalam akuntansi komersil tetapi pengenaan pajaknya bersifat final. Dalam rekonsiliasi fiskal, penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari total Penghasilan menurut akuntansi komersial.
- c. Penyebab perbedaan lain yang berasal dari penghasilan
- d. Pengeluaran tertentu diakui dalam akuntansi komersil sebagai biaya atau pengurang penghasilan bruto, tetapi dalam fiskal pengurangan tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto. Dalam SPT tahunan PPh, merupakan koreksi fiskal positif yang diatur dalam Pasal 9 ayat (1) UU PPh.

4. Perbedaan Perlakuan Penghasilan dan Biaya.

Dalam bukunya yang berjudul *Perpajakan: Teori dan Kasus, Resmi (2009: 373)* mengatakan bahwa perbedaan penghasilan dan biaya menurut akuntansi dan

menurut fiskal dikelompokkan menjadi perbedaan tetap atau perbedaan permanen (*permanent difference*) dan perbedaan sementara atau perbedaan waktu (*timing differences*).

“**Perbedaan tetap** terjadi karena transaksi pendapatan dan biaya dapat diakui menurut akuntansi komersil tetapi tidak dapat diakui menurut fiskal. Contoh Perbedaan tetap :

1. Penghasilan yang pajaknya bersifat final
2. Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak.
3. Biaya/pengeluaran yang tidak diperbolehkan sebagai pengurang penghasilan bruto seperti imbalan dalam bentuk natura, sumbangan, dll.

Perbedaan waktu terjadi karena adanya perbedaan waktu pengakuan menurut akuntansi komersil dan fiskal. Secara komersil dan fiskal sama-sama diakui, tetapi perbedaan ini bersifat sementara. Contoh perbedaan ini : Pengakuan biaya piutang tak tertagih, penyusutan, amortisasi, dll.” (Resmi, 2009: 373)

Dalam bukunya yang berjudul *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Resmi (2009: 373) mengatakan bahwa koreksi fiskal dibedakan juga menjadi koreksi positif dan koreksi negatif. Perbedaan dimasukkan sebagai **koreksi positif** apabila Pendapatan menurut fiskal lebih besar dari pada menurut akuntansi atau suatu penghasilan diakui menurut fiskal tetapi tidak diakui menurut akuntansi atau Biaya/pengeluaran menurut fiskal lebih kecil dari pada menurut akuntansi atau suatu biaya/pengeluaran tidak diakui menurut fiskal tetapi diakui menurut akuntansi. Hal ini mengakibatkan penghasilan kena pajak menjadi lebih besar.

Perbedaan dimasukkan sebagai **koreksi negatif** apabila Pendapatan menurut fiskal lebih kecil dari pada menurut akuntansi atau suatu penghasilan tidak diakui menurut fiskal (bukan objek pajak) tetapi diakui menurut akuntansi, Biaya/pengeluaran menurut fiskal lebih besar dari pada menurut akuntansi atau suatu biaya/pengeluaran diakui menurut fiskal tetapi tidak diakui menurut

akuntansi, dan Suatu pendapatan telah dikenakan pajak penghasilan bersifat final. Hal ini menyebabkan penghasilan kena pajak menjadi lebih kecil.

2.1.6 Tax review oleh Konsultan Pajak

2.1.6.1 Proses *tax review*

Wajib Pajak sudah selayaknya memahami teknik dan metode pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa pajak dengan tujuan agar lebih siap dan sebagai bentuk *internal control* pelaksanaan kewajiban perpajakan. Tetapi saat ini Wajib Pajak dapat menggunakan jasa Konsultan Pajak untuk melakukan hal tersebut. Konsultan Pajak dapat melakukan pemeriksaan laporan keuangan Wajib Pajak terkait dengan pemenuhan kewajiban pajaknya. Hal ini menyebabkan Konsultan Pajak harus memahami Laporan Keuangan dari sisi perpajakannya, terutama jika laporan keuangan tersebut akan dihadapkan pada pemeriksaan pajak. Konsultan pajak harus memahami teknik-teknik pemeriksaan pajak sehingga dapat melakukan *tax planning* sebagai langkah preventif adanya pemeriksaan pajak.

“Teknik pemeriksaan yang biasa dilakukan oleh fiskus yaitu:

1. Melakukan evaluasi
 - a. menilai kebenaran formal SPT Pajak Penghasilan (PPh), yang pada prinsipnya menyangkut informasi umum dalam SPT.
 - b. menilai kelengkapan SPT yang menyangkut lampiran-lampiran.
 - c. menilai sistem pengendalian intern perusahaan.
2. Melakukan analisis angka-angka
 - a. perbandingan analisis rasio dengan standar yang berlaku.
 - b. perbandingan analisis beberapa tahun pajak terakhir.
 - c. kaitan antara analisis rencana biaya, rencana penjualan, rencana produksi, rencana pembelian, dan sebagainya.
3. Melacak angka-angka dan memeriksa dokumen.
4. Pengujian arus uang, barang, piutang, dan utang.
5. Pengujian atas mutasi setelah tanggal neraca, khususnya terhadap akun-akun yang terkait dengan penjualan dan pembelian.
6. Pemanfaatan informasi pihak ketiga.
7. Melakukan pengujian fisik (penghitungan barang dagangan, kas, surat berharga, aktiva tetap dan sebagainya).

8. Melakukan inspeksi (sifat dan proses produksi).
9. Melakukan rekonsiliasi, kaitkan dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PPh 21, PPh 22, PPh 4 ayat 2, PPh 23, PPh 26 dengan laporan laba rugi, dan lakukan rekonsiliasi sistem pembukuan dengan laporan menurut SPT.
10. Melakukan *footing*, *cross footing*, *vouching*, trasir, dan sampling data.”(Setiawan,2007:59)

Sebelum menyusun SPT tahunan PPh badan kliennya, konsultan pajak terlebih dahulu melakukan evaluasi atau penilaian atas pemenuhan kewajiban perpajakan klien tersebut dalam satu tahun pajak. Hal ini dimaksudkan untuk meminimalisir berbagai koreksi yang mungkin timbul pada saat pemeriksaan pajak. Evaluasi kewajiban PPh badan di akhir tahun tersebut dilakukan terhadap berbagai aspek pelaksanaan kewajiban perpajakan yang terkait dengan pemenuhan kewajiban PPh tahunan badan. Dalam hal ini elemennya adalah laporan keuangan, karena di sinilah laporan pajak dibuat. Terdapat beberapa pos penting dalam laporan keuangan yang harus dievaluasi oleh perusahaan, antara lain pos penghasilan, pos biaya serta pos harga pokok penjualan. Selain itu evaluasi lainnya yang harus juga dilakukan adalah evaluasi terhadap koreksi fiskal, kredit pajak, dan analisis terhadap transaksi hubungan istimewa. Hal-hal tersebut adalah elemen yang akan mempengaruhi SPT PPh badan secara keseluruhan.

Mengingat pentingnya evaluasi kewajiban PPh tahunan badan tersebut sudah selayaknya dilakukan ekualisasi pajak. Ekualisasi pajak adalah pemeriksaan tingkat keseimbangan antara satu jenis pajak dengan jenis pajak yang lain yang memiliki hubungan. Hubungan disini mengandung pengertian bahwa elemen laporan suatu jenis pajak merupakan bagian dari laporan jenis pajak yang lain,

baik itu sebagian maupun seluruhnya. Ekualisasi yang biasa dilakukan dalam proses pemeriksaan ada dua yaitu:

1. ekualisasi PPN dengan omzet (penjualan), PPh pasal 25 dan pasal 29,
2. ekualisasi PPh pasal 21 dengan pengakuan biaya gaji dan upah tenaga kerja langsung pada laporan laba rugi.

Maksud dilakukannya ekualisasi pajak adalah sebagai fungsi *controlling* terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Ini merupakan salah satu *internal control* perusahaan baik dalam pemenuhan kewajiban pajak yang harus dibayar sendiri, dipotong atau dipungut pihak lain, dan sebagai pemotong-pemungut pajak. Ekualisasi juga menjadi alat kontrol bagi manajemen sebagai penunjang agar seluruh kewajiban menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakan dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Idealnya ekualisasi ini dilakukan setiap bulan, sehingga bila terjadi perbedaan dapat dengan mudah ditelusuri penyebab terjadinya perbedaan tersebut. Sebenarnya sebuah ekualisasi bukan untuk menghasilkan angka atau nilai yang sama, akan tetapi lebih ditekankan pada penjelasan tentang berbagai perbedaan yang timbul.

Salah satu aspek penting yang perlu dilakukan adalah ekualisasi peredaran usaha dengan penyerahan, dan pembelian dengan perolehan yang terdapat dalam SPT tahunan PPh dan SPT PPN. Hal ini penting karena merupakan salah satu prosedur pemeriksaan. Sebelum melaporkan SPT tahunan PPh badan, sebaiknya perusahaan membandingkan peredaran usaha di SPT masa PPN selama satu tahun (mulai masa Januari sampai dengan masa Desember)

dengan peredaran usaha di laporan laba rugi komersial. Ekualisasi digunakan untuk memastikan dalam satu tahun pajak apakah omzet di SPT tahunan PPh badan sama dengan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak di SPT masa PPN. Ekualisasi tersebut biasanya dilakukan dalam kondisi omzet atau peredaran bruto yang dilaporkan di SPT tahunan PPh berbeda dengan total nilai penyerahan kumulatif yang dilaporkan di SPT masa PPN selama satu tahun buku. Dalam pelaporan SPT masa PPN dan SPT tahunan PPh badan, Wajib Pajak sebaiknya dapat memastikan bahwa semua omzet penjualan sudah dilaporkan, dan sudah di pungut PPN nya sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Wajib Pajak seringkali tidak memahami ekualisasi omzet penjualan menurut PPN dan PPh merupakan hal yang sangat penting. Ekualisasi ini bisa menjadi petunjuk bahwa kewajiban penyampaian SPT masa PPN dan SPT tahunan PPh badan sudah dilakukan dengan benar, sehingga jika terdapat perbedaan maka dapat segera ditelusuri dan dijelaskan. Dengan demikian, PKP dapat menghindari sanksi pajak yang dikenakan bila terdapat selisih.

“Ada beberapa hal yang perlu diperhatikan saat melakukan ekualisasi omzet. Pertama, harus diketahui adanya perbedaan perlakuan akuntansi komersial dengan perlakuan PPh. Dalam hal ini, terdapat penghasilan yang harus diakui di laporan keuangan komersial tetapi tidak dianggap sebagai objek PPh atau dikenakan PPh yang bersifat final. Perbedaan itu nantinya berpengaruh saat menyusun ekualisasi omzet. Kedua, ada beberapa jenis objek pemungutan PPN yang tidak nampak secara signifikan di PPh badan. Misalnya, PPN atas pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma atau PPN atas kegiatan membangun sendiri. Sebaliknya juga ada penghasilan yang diakui di SPT PPh badan tetapi bukan merupakan objek PPN.” (ITR, 2008:26)

2.2 Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai analisis penerapan *Tax Review* atas pajak penghasilan badan dan *withholding tax* pada hotel X pernah dilakukan oleh Andini dan Sumadi pada 2012. Penelitian ini menyimpulkan bahwa hotel X melakukan kesalahan dalam menghitung PPh Badan yang terutang sedangkan untuk pemotongan, penyeteroran, dan pelaporan *withholding tax* telah sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Penelitian mengenai analisis fungsi dan efektivitas audit internal pada organisasi AIESEC Indonesia pernah dilakukan oleh Maulina pada 2012. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan audit internal pada organisasi dapat berjalan dengan baik dalam upaya pencapaian tujuan organisasi melalui pengkajian atas fungsi dari audit internal serta pengkajian atas indikator efektivitas audit internal organisasi.

Penelitian mengenai evaluasi penerapan *tax review* atas pajak pertambahan nilai sebagai upaya peningkatan efisiensi dan efektivitas perusahaan pada PT. Telkom DIVRE V Jawa Timur pernah dilakukan oleh Hanif pada tahun 2012. Penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan *tax review* yang dilakukan oleh DIVRE V mampu meningkatkan efektivitas dalam hal pelaporan PK dan PM sesuai dengan masa pajaknya, pelaksanaan kegiatan perpajakan khususnya PPN sesuai dengan SOA perusahaan dan undang-undang perpajakan, serta pengorganisasian yang baik untuk seluruh kegiatan keuangan dan PPN di DIVREV. Efisiensi yang didapat dari penerapan *tax review* adalah penghematan

biaya atas sanksi yang dapat dikenakan ke perusahaan karena pembuatan Faktur Pajak cacat serta keterlambatan pelaporan SPT Masa PPN.

Penelitian mengenai Efektifitas Pemungutan Pajak Reklame dan Kontribusinya Terhadap Penerimaan Pajak Daerah di Kota Bandung pernah dilakukan oleh Arvian Triantoro pada tahun 2010. Penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat efektivitas pemungutan pajak reklame di kota Bandung cukup baik dan menunjukkan rata-rata mencapai 53,94% per tahun, sedangkan kontribusi terhadap Pajak Daerah mencapai 15,84%.

Penelitian mengenai Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Material Wajib Pajak PPh Badan Untuk Memenuhi Kewajiban Perpajakan dan Implikasinya terhadap Penerimaan Pajak pernah dilakukan oleh Asep Irfan Hilmi pada tahun 2013. Penelitian ini menyimpulkan bahwa Pemeriksaan Pajak, kepatuhan material Wajib Pajak PPh Badan, dan penerimaan pajak bersifat fluktuatif.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

| No | Nama Peneliti dan Tahun Penelitian | Judul Penelitian | Perbedaan | Persamaan | Hasil Penelitian |
|----|--|---|--|---|---|
| 1 | Luh Gita Andini dan I Kadek Sumadi, 2012 | Analisis Penerapan <i>Tax Review</i> atas Pajak Penghasilan Badan dan <i>Withholding Tax</i> pada Hotel X | Pengumpulan data dilakukan melalui observasi non partisipan. | Teknik analisis data dengan teknik <i>deskriptif komparatif</i> | Hotel X melakukan kesalahan dalam menghitung PPh Badan yang terutang sedangkan untuk pemotongan, penyetoran, dan pelaporan <i>withholding tax</i> telah sesuai dengan ketentuan perpajakan. |

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

| | | | | | |
|---|----------------------------------|--|--|---|--|
| 2 | Maulina Elsa Judhistira, 2012 | Analisis Fungsi dan Efektivitas Audit Internal Pada Organisasi AIESEC Indonesia | Objek penelitian adalah organisasi non profit. | Metode pengumpulan data yaitu wawancara, observasi dan dokumentasi. | Penerapan audit internal pada organisasi dapat berjalan dengan baik dalam upaya pencapaian tujuan organisasi melalui pengkajian atas fungsi dari audit internal serta pengkajian atas indicator efektivitas audit internal organisasi. |
| 3 | Hanif Muttaqin, 2012 | Evaluasi Penerapan <i>Tax Review</i> atas Pajak Pertambahan Nilai sebagai upaya peningkatan efisiensi dan efektivitas perusahaan pada PT. Telkom DIVRE V Jawa Timur. | Teknik analisis data. | Metode pengumpulan data. | Menunjukkan bahwa penerapan <i>tax review</i> yang dilakukan oleh DIVRE V mampu meningkatkan efektivitas dalam pelaporan SPT Masa PPN dan efisiensi atas biaya sanksi atas penerbitana Faktur Pajak yang cacat dan keterlambatan pelaporan SPT Masa PPN. |

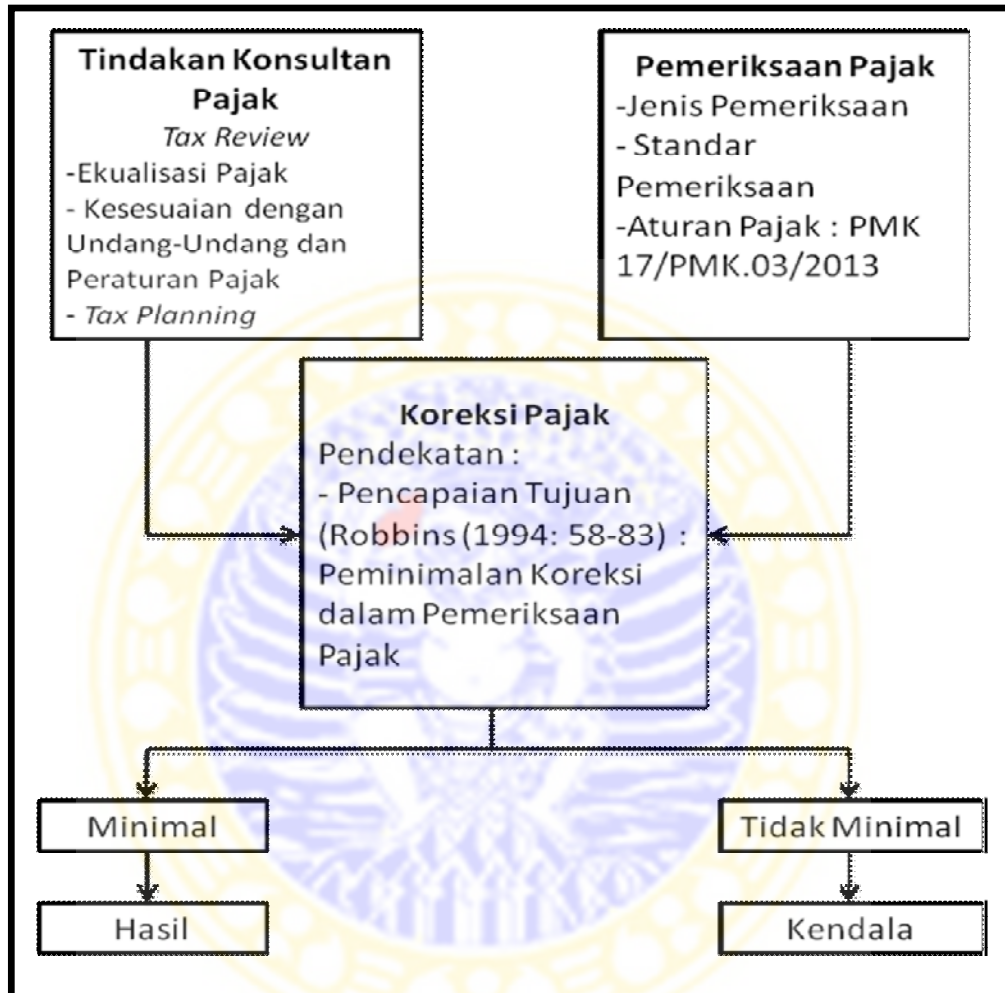
Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

| | | | | | |
|---|---------------------------|---|---|---|---|
| 4 | Arvian Triantoro, 2010 | Efektifitas Pemungutan Pajak Reklame dan Kontribusinya Terhadap Penerimaan Pajak Daerah di Kota Bandung | Metode analisis yang digunakan hanya analisis deskriptif | Hubungan antara efektivitas suatu program dengan pencapaian tujuan tertentu | Tingkat efektivitas pemungutan pajak reklame di kota Bandung cukup baik dan menunjukkan rata-rata mencapai 53,94% per tahun. Kontribusi terhadap Pajak Daerah mencapai 15,84% |
| 5 | Asep Irfan Hilmi, 2013 | Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Material Wajib Pajak PPh Badan Untuk Memenuhi Kewajiban Perpajakan dan Implikasinya terhadap Penerimaan Pajak | Metode analisis yang digunakan yaitu analisis koefisien korelasi. | Teknik pengumpulan data, yaitu observasi dan wawancara. | Pemeriksaan Pajak, kepatuhan material Wajib Pajak PPh Badan, dan penerimaan pajak bersifat fluktuatif. |

Sumber Data : Diolah oleh Penulis

2.3 Kerangka Berfikir

Gambar 2.1
Kerangka Berfikir



Sumber Data: Diolah oleh Penulis