

EKUALISASI PEREDARAN USAHA PADA SPT PPN DAN SPT PPH DAN PERILAKU KEPATUHAN PAJAK INDUSTRI PENGOLAHAN TEMBAKAU (STUDI KASUS PADA PT. XYZ)

Yonathan Kristian¹, Elia Mustikasari
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Indonesia

ABSTRACT

This research has a purpose to find out how to perform equalization or reconciliation between The Monthly Value Added Tax Return and Corporate Income Tax Return and taxpayer compliance behavior to record the differences. This research was conducted at the cigarette company that has a different VAT rules with other industries. This research is qualitative research using the case study method. The data collection method used is documentation and semi structured interviews. The base theory of this research are using tax regulation in Indonesia and the Theory of Planned Behavior to examine how tax managers compliance behavior who represent PT. XYZ to record the differences of the. The results of this research is a way and new knowledge on how to perform equalization VAT and income tax in the cigarette companies and the differences that were found have been recorded in accordance with what is believed to be comply by PT. XYZ who most influenced by a high tax sanctions.

Keywords: Equalization, Value Added Tax, Income Tax, Cigarette Company, Theory of Planned Behavior.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang paling besar di Indonesia. Penerimaan negara terbesar berasal dari Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PPN). Peningkatan penerimaan pajak ini dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap pembiayaan pembangunan negara. Hal ini selaras dengan fungsinya sebagai fungsi *budgetair*. Pajak diarahkan sebagai instrumen penarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan ke dalam kas negara dan digunakan sebagai penopang bagi penyelenggaraan dan aktivitas pemerintahan Pudyatmoko (2009, pp. 16). Pada tahun 2016, kenaikan penerimaan negara untuk sektor PPh meningkat cukup tajam yaitu sebesar 42% dari tahun 2015. Sedangkan untuk PPN meningkat sebesar 12% dari tahun 2015. Berikut adalah rincian prosentase kenaikan dan penurunan realisasi penerimaan PPh dan PPN dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016.

Tabel 1. Prosentase Kenaikan dan Penurunan Realisasi Penerimaan PPh dan PPN

Jenis Pajak	2012	2013	2014	2015	2016
PPh	7.87%	8.90%	7.85%	10.28%	42.09%
PPN	21.52%	13.96%	6.36%	3.55%	11.92%

Sumber: Badan Pusat Statistik (bps.go.id) dan diolah oleh penulis

¹ yonathankristian@yahoo.com

Reformasi perpajakan di Indonesia dimulai pada saat sistem pemungutan pajak yang berubah di tahun 1983 menjadi *self assessment*. Sistem *self assessment* akan berhasil apabila wajib pajak patuh serta didukung dengan pengawasan dari petugas pajak yang optimal. Kunci utama dari sistem *self assessment* adalah kepatuhan wajib pajak itu sendiri, sehingga aparat pajak perlu untuk melakukan sistem pengawasan yang lebih baik lagi. Selain melakukan proses pengawasan, aparat pajak juga dapat melakukan proses pengujian kepatuhan wajib pajak. Salah satu cara untuk menguji kepatuhan sistem *self assessment* wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya adalah dengan cara dilakukannya pemeriksaan pajak. Salah satu proses di dalam pemeriksaan pajak yang harus dilakukan adalah pengujian terhadap peredaran usaha pada SPT PPh Tahunan dan SPT Masa PPN atau ekualisasi. Ekualisasi atau rekonsiliasi di bidang perpajakan telah beberapa kali diteliti di luar negeri seperti penelitian dari Lee, Vetter, dan Williams (2015), Plesko (2004), dan Mills, Newberry, dan Trautman (2002). Ekualisasi atau rekonsiliasi perpajakan merupakan proses pencocokan dua atau lebih data yang berbeda karena perbedaan aturan yang ditetapkan. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Plesko (2004) yaitu *“differences in the accounting rules for financial (book) and tax reporting purposes can lead to differences in the amount of income reported to shareholders and tax authorities”*.

Fenomena yang berkaitan dengan pentingnya proses ekualisasi ini dapat dilihat dari penelitian yang dilakukan oleh Widuri dan Angelia (2014). Penelitian yang dilakukan oleh Widuri dan Angelia (2014) memiliki tujuan untuk mengetahui bagaimana ekualisasi antara PPh dan PPN mempengaruhi keputusan banding di Pengadilan Pajak. Penelitian ini menganalisa 15 keputusan dari pengadilan pajak yang diambil dari tahun 2007 sampai dengan tahun 2009. Kesimpulannya adalah proses ekualisasi antara PPN dan PPh merupakan salah satu bukti yang dapat dipakai di dalam proses banding di Pengadilan Pajak apabila disertai dengan bukti yang memadai. Penelitian yang dilakukan oleh Widuri dan Angelia (2014) juga menyebutkan bahwa “ekualisasi PPh dan PPN sendiri dalam Pengadilan Pajak masih dikatakan bukan bukti yang kuat dan tidak semua jenis usaha bisa diekualisasikan seperti usaha rokok yang PPNnya berdasarkan pita cukai, hal ini tidak bisa serta merta diekualisasikan dengan PPh usaha tersebut karena cukai memiliki aturan PPN yang berbeda”. Pernyataan ini juga menjadi salah satu hal yang melatarbelakangi penelitian ini. Penelitian tentang ekualisasi PPN dan PPh juga sudah pernah diteliti oleh beberapa peneliti sebelumnya yaitu Gustiawan (2011) dan Setiawan dan Setiawan (2018) namun penelitian sebelumnya hanya melakukan ekualisasi terhadap perusahaan yang memiliki kewajiban PPN secara umum, maka dari itu penelitian ini akan menguji ekualisasi antara PPN dan PPh untuk perusahaan hasil tembakau.

Aturan mengenai proses ekualisasi pertama kali dikeluarkan pada tahun 1995 oleh DJP melalui Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-29/PJ/1995 (selanjutnya disebut KEP-29/PJ/1995) tentang Replikasi Sistem Informasi Perpajakan. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-29/PJ/1995 mengatur mengenai sistem informasi perpajakan dalam rangka meningkatkan pengawasan dan pelayanan kepada wajib pajak, peningkatan tertib dalam melakukan proses administratif, dan menciptakan efisiensi dalam melaksanakan tugas. Pada lampiran II KEP-29/PJ/1995 dengan judul Daftar Keluaran Sistem Informasi Perpajakan angka VI Pada Seksi PPN dan PTLI disebutkan pada nomor 4 yaitu ekualisasi data wajib pajak dan angka IX Pada Seksi Pengolahan Data dan informasi disebutkan pada nomor 2 yaitu data *matching* dengan SPT PPh dan PPN. Sejak dikeluarkannya KEP-29/PJ/1995 seharusnya kedua data tersebut harus tersedia pada Kantor Pelayanan Pajak. Hal ini telah membuktikan bahwa proses ekualisasi antara SPT PPh Tahunan dan SPT Masa PPN sudah diterapkan oleh aparat pajak sejak tahun 1995.

Proses ekualisasi dalam pemeriksaan pajak di Indonesia telah diatur pada tahun 2012 melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-04/PJ/2012 (selanjutnya disebut PER 04) tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Kewajiban Perpajakan. Pada lampiran PER 04 angka 8 dijelaskan secara rinci mengenai prosedur dan formula ekualisasi objek PPh Badan dan Objek PPN Dalam Negeri. Prosedur dan formula tersebut dapat diterapkan kepada perusahaan yang terutang PPN pada saat penyerahan barang dan atau jasa. Ekualisasi dilaksanakan oleh aparat pajak untuk mengawasi dan menguji kepatuhan wajib pajak terutama apabila perusahaan tersebut menjadi objek pemeriksaan oleh aparat pajak.

Perusahaan yang menjadi topik penelitian adalah perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan hasil tembakau atau rokok di Jawa Timurdan belum pernah melakukan ekualisasi ini secara rutin. Pengenaan PPN atas penyerahan hasil tembakau berbeda dengan pengenaan PPN pada umumnya.PPN atas penyerahan hasil tembakau diatur di Peraturan Menteri Keuangan nomor PMK 174/PMK 0.3/2015 (selanjutnya disebut PMK 174) yang telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan nomor 207/PMK.010/2016 (selanjutnya disebut PMK 207). Di dalam PMK 174 disebutkan bahwa PPN atas penyerahan hasil tembakau terutang pada saat produsen dan/atau importir melakukan pemesanan pita cukai hasil tembakau. Sedangkan nilai peredaran usaha yang dilaporkan pada SPT Tahunan Badan merupakan nilai penjualan hasil tembakau. Hal ini menyebabkan terdapat perbedaan pengakuan dasar pengenaan pajak pada SPT Masa PPN yaitu pada saat pita cukai dipesan dan peredaran bruto pada SPT Tahunan badan yaitu pada saat rokok dijual. Dengan demikian pedoman yang telah dibuat pada PER 04 tidak dapat diterapkan pada

perusahaan yang bergerak pada perdagangan barang yang dikenakan cukai terutama pada kasus ini perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan hasil tembakau.

Perbedaan dalam pengakuan dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dan nilai penjualan pada SPT PPh Tahunan Badan dan tidak dilakukannya ekualisasi ini secara rutin setiap tahunnya merupakan alasan yang membuat peneliti ingin melakukan analisa dan menyusun kertas kerjadalam rangka menemukan faktor apa saja yang membuat terjadinya perbedaan dan perilaku kepatuhan pajak manajer yang mewakili Wajib Pajak Badan PT. XYZ dalam melakukan pencatatan atas perbedaan yang ditimbulkan dari proses ekualisasi ini. *Theory of Planned Behavior* (TPB) dipakai sebagai dasar dalam melakukan analisa perilaku kepatuhan wajib pajak dalam penelitian ini. *Theory of Planned Behavior* merupakan pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA). *Theory of Planned Behavior* menambahkan satu faktor pembentuk perilaku seseorang yaitu *perceived behavioral control* (Ajzen, 2005). Dengan demikian terdapat 3 faktor yang menjadi penyebab untuk seseorang berperilaku yaitu *attitude toward the behavior*, *subjective norms* dan *perceived behavioral control*. Menurut Ramdhani (2011) pengembangan TRA menjadi TPB memiliki tujuan untuk memprediksi perilaku seseorang dengan lebih spesifik.

Penelitian yang menganalisa kepatuhan perpajakan dengan menggunakan *Theory of Planned Behavior* telah dilakukan di Indonesia seperti Damayanti (2012) yang dalam penelitiannya memiliki kesimpulan bahwa niat wajib pajak perorangan untuk mematuhi peraturan pajak di Indonesia dipengaruhi oleh Sikap, Norma Subjektif dan Persepsi Kontrol Perilaku. Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Wanarta and Mangoting (2014) yang menyimpulkan bahwa sikap ketidakpatuhan pajak dan norma subjektif memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap niat wajib pajak dalam melakukan penggelapan pajak. Secara spesifik penelitian mengenai kepatuhan pajak juga dilakukan oleh Mustikasari (2007) yang mengambil responden wajib pajak badan yang diwakili oleh orang yang ahli dalam bidang perpajakan yang bekerja di perusahaan. *Perceived behavioral control* menjadi variabel yang berpengaruh paling besar terhadap niat untuk tidak patuh.

Fokus dari penelitian ini adalah untuk menemukan ide dan cara baru dalam melakukan ekualisasi peredaran usaha SPT PPN Masa dan SPT Tahunan Badan serta perilaku kepatuhan pajak perusahaan yang diwakili oleh manajer dalam proses pemeriksaan pajak yang terkait dengan ekualisasi ini. Tujuan dipilihnya manajer adalah dikarenakan level manajer adalah level yang memiliki otoritas dalam pengambilan keputusan, sehingga level manajer inilah yang dianggap valid untuk dapat memberikan informasi dalam penelitian ini. Hasil dari penelitian ini diharapkan akan menjadi sebuah informasi baru yang nantinya akan bermanfaat dalam bidang perpajakan di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan dan setelah mendapatkan gambaran mengenai fenomena yang terjadi pada PT. XYZ, maka pertanyaan penelitian ini adalah :

1. Bagaimana menemukan perbedaan peredaran usaha pada SPT PPh Tahunan Badan dan dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dalam tahun pajak 2015 dan faktor-faktor apa saja yang menyebabkan terjadinya perbedaan?
2. Bagaimana perilaku kepatuhan wajib pajak dalam melakukan pencatatan perbedaan pelaporan peredaran usaha pada SPT PPh Tahunan Badan dan dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dalam tahun pajak 2015 beserta faktor-faktor apa yang mempengaruhinya dalam proses pemeriksaan pajak yang sedang dialami?

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk memformulakan cara melakukan ekualisasi dan rekonsiliasi peredaran usaha antara SPT PPh Tahunan Badan dan SPT Masa PPN untuk perusahaan yang bergerak di bidang hasil tembakau. Tujuan penelitian yang kedua adalah untuk mengetahui kepatuhan wajib pajak dalam melakukan pencatatan perbedaan pelaporan peredaran usaha pada SPT PPh Tahunan Badan dan dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dalam tahun pajak 2015 dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya.

TELAAH LITERATUR

Para ahli banyak yang mengemukakan berbagai macam definisi dari pajak yang memiliki tujuan untuk merumuskan arti dari pajak agar mudah dipahami oleh masyarakat luas. Pajak juga didefinisikan secara formal oleh pemerintah melalui Pasal 1 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 (kemudian disebut UU KUP) yaitu “pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”. Beberapa ahli juga merumuskan definisi dari pajak seperti yang dituliskan oleh Waluyo (2013) dalam bukunya yaitu sebagai berikut :

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

PPh adalah pajak yang dikenakan terhadap penghasilan. Penghasilan berdasarkan UU No.7 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No.36 Tahun 2008 Tentang PPh (selanjutnya disebut UU PPh 1984), adalah “setiap tambahan

kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun". Total dari seluruh penghasilan kotor yang diperoleh oleh perusahaan dari konsumennya disebut dengan peredaran bruto. Peredaran bruto berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 (selanjutnya disebut PP 46), adalah penghasilan dari usaha.

Sedangkan dari sisi PPN, peredaran bruto berdasarkan Pasal 1 ayat 2 Undang-Undang No. 8 tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No.42 tahun 2009 (selanjutnya disebut UU PPN 1984) tentang Pajak Pertambahan Nilai adalah jumlah keseluruhan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dilakukan oleh pengusaha dalam rangka kegiatan usahanya. Pendapatan menurut Kieso, Weygandt, and Warfield (2008) didalam bukunya adalah *"revenue are inflows of assets and/or settlements of liabilities from delivering or producing goods, providing services, or other earning activities that constitute a company's ongoing major or central operation during a period"*. Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah pengembalian dana atau arus masuk asset yang berasal dari suatu aktivitas operasi utama dalam suatu periode dan merupakan kenaikan bersih perusahaan yang bukan disebabkan adanya penambahan modal dari pemiliknya.

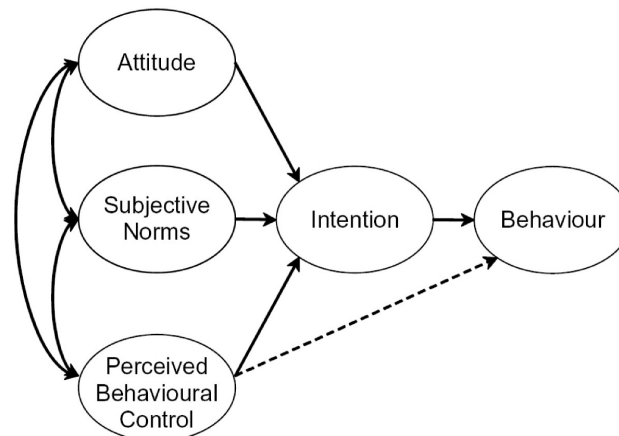
PPN atas barang hasil tembakau diatur oleh aturan khusus dan pengenaannya berbeda dari barang kena pajak lainnya. Dasar pengenaan untuk PPN atas barang hasil tembakau diatur pada Keputusan Menteri Keuangan nomor 62/KMK.03/2002 (kemudian disebut KMK 62) tentang Dasar Penghitungan, Pemungutan, dan Penyetoran PPN Atas Penyerahan Hasil Tembakau. Aturan ini menyebutkan bahwa atas penyerahan hasil tembakau yang dibuat di dalam negeri oleh pengusaha pabrik hasil tembakau atau hasil tembakau yang dibuat di luar negeri oleh pengusaha hasil tembakau, dikenakan PPN. PPN yang dikenakan atas penyerahan hasil tembakau dihitung dengan menerapkan tarif efektif dikalikan dengan Harga Jual Eceran. Besarnya tarif efektif sebagaimana dimaksud dalam ayat 2 ditetapkan sebesar 8,4 % (delapan koma empat persen). PPN yang terutang atas penyerahan hasil tembakau dipungut oleh Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir hasil tembakau dan disetorkan ke Kas Negara bersamaan dengan saat pembayaran Cukai atas pemesanan Pita Cukai hasil tembakau. Apabila terdapat pengembalian cukai, maka atas PPN yang telah dibayar yang besarnya sebanding dengan Cukai yang dikembalikan, diperhitungkan dengan penyetoran PPN pada saat pembayaran Cukai atas pemesanan pita cukai berikutnya.

Menurut Suandy (2008), ekualisasi pada SPT harus dilakukan secara periodik antara rekening-rekening yang ada di SPT PPh Pasal 21, SPT PPh badan, dan SPT PPN. Jika ada perbedaan segera dapat dilakukan analisa lebih lanjut untuk menemukan penyebab perbedaannya serta dapat dilakukan koreksi. Hal ini dilakukan untuk menghindari resiko di kemudian hari atas pengenaan sanksi. Dalam peraturan perpajakan, ekualisasi data PPh dan PPN pertama kali diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak No.KEP-29/PJ/1995 tentang Replikasi Sistem Informasi Perpajakan yang isinya menghimbau setiap Kantor Pelayanan Pajak melakukan ekualisasi data PPh dan PPN. Proses ekualisasi dalam pemeriksaan pajak telah diperbaharui dan diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-04/PJ/2012 tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Kewajiban Perpajakan.

Kepatuhan Wajib Pajak diartikan menurut Safri Nurmantu dalam Rahayu (2010) sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi seluruh kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Di dalam bukunya, Rahayu (2010) mengelompokkan kepatuhan Wajib Pajak menjadi 2 kategori yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Contoh dari kepatuhan formal misalnya menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) PPh tersebut sudah benar atau belum. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substantif/hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa undang-undang pajak kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Di sini Wajib Pajak yang bersangkutan, selain memperhatikan kebenaran yang sesungguhnya dari isi dan hakekat Surat Pemberitahuan (SPT) PPh tersebut.

Theory of planned behavior (TPB) adalah pengembangan dari *Theory of reasoned action* (TRA). *Theory of reasoned action* menjelaskan alasan individu berperilaku dibentuk oleh dua faktor yaitu sikap atau *attitude toward the behavior* dan norma subjektif (*subjective norm*). Sikap dapat diartikan sebagai evaluasi positif atau negatif dari individu itu sendiri terhadap perilaku tertentu. Norma subjektif adalah persepsi individu terhadap pandangan orang lain untuk memutuskan melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu. Di dalam *Theory of Planned Behavior* ditambahkan satu lagi faktor yang membentuk perilaku yaitu *Perceived Behavioral Control*. Menurut Ajzen (2005), *Perceived Behavioral Control* adalah persepsi seseorang terhadap kontrol yang dimiliki yang berhubungan dengan perilaku tertentu. Faktor ini mengacu kepada persepsi seseorang mengenai mudah atau tidaknya memunculkan perilaku tertentu dan diasumsikan merupakan refleksi dari pengalaman masa lalu dan juga hambatan yang perlu diantisipasi. Menurut Ajzen (2005) ketiga hal inilah yaitu

sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku dapat memprediksi intensi seseorang dalam melakukan perilaku tertentu.



Sumber : Ajzen (2005)

Gambar 1. *Theory of Planned Behavior*

METODE PENELITIAN

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif dipakai untuk memahami perilaku subjek penelitian atas fenomena yang terjadi secara komprehensif dengan cara deskriptif dalam konteks khusus yang alamiah. Menurut Sugiyono (2012, p. 206) penelitian deskriptif adalah “metode yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi”. Seperti yang diungkapkan oleh Creswell (2007), penelitian kualitatif memiliki tujuan untuk mendapatkan sebuah pemahaman yang sifatnya umum yang melibatkan sebuah penafsiran dari narasumber dan partisipan.

Penelitian ini menggunakan paradigma interpretif karena dirasa lebih komprehensif dalam memberikan penjelasan mengenai makna dari fenomena yang diangkat. Makna dapat terbentuk dari interaksi sosial yang dilakukan oleh individu satu dengan yang lain, sehingga paradigma interpretif dapat memberikan ruang subyektivitas antara peneliti dengan yang diteliti dalam berdialog (Djamhuri, 2011). Menurut Indriantoro dan Supomo (1999, pp. 122), studi kasus merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari subjek yang diteliti, serta interaksinya dengan lingkungan.

Teknik yang digunakan dalam membuat ekualisasi ini adalah *confirmability* yaitu dengan menggunakan multi sumber bukti (triangulasi), dengan membentuk rantai bukti (*chain of evidende*) dan dengan membuat draf laporan *study case*. Proses pertama dari penelitian ini adalah proses pengumpulan data. Pengumpulan data dilakukan dengan cara

analisa data dan dokumentasi. Data langsung diperoleh dengan cara melakukan pengunduhan pada sistem yang dipakai oleh perusahaan. Sedangkan data pelengkap diperoleh dari permintaan kepada narasumber. Tahapan kedua dari penelitian ini adalah proses reduksi. Proses reduksi ini membutuhkan pemahaman penulis yang cukup mendalam atas data yang telah diperoleh. Dari hasil tahapan pertama yaitu pengumpulan data, peneliti melakukan analisa evaluasi atas data yang diperoleh. Data yang dianggap tidak berhubungan dengan penelitian dan tidak memiliki manfaat akan dieliminasi. Hasil analisa yang dihimpun dan memiliki relevansi dengan penelitian ini akan digunakan untuk memperkuat informasi yang dibutuhkan penulis untuk melakukan tahapan analisa selanjutnya.

Tahapan selanjutnya adalah melakukan analisis dan evaluasi atas hasil wawancara dengan mempertimbangkan pedoman wawancara yang telah dibuat. Peneliti kemudian akan membuat transkrip wawancara untuk memudahkan peneliti dalam memahami dan mengelompokkan hasil wawancara yang bermanfaat bagi penelitian. Hasil wawancara yang dianggap tidak memiliki manfaat dan tidak relevan dengan penelitian yang dilakukakan dieliminasi.

Proses selanjutnya adalah proses penyajian data yaitu proses mendeskripsikan berbagai informasi yang didapatkan setelah melakukan analisa yang kemudian disusun secara sistematis. Hasil dari analisa dan pengolahan data disebut dengan kertas kerja yang pada umumnya disajikan dalam bentuk teks naratif. Proses yang terakhir adalah proses verifikasi dan penarikan kesimpulan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian berisikan tentang temuan berdasarkan dengan hasil dari dokumentasi dan wawancara kepada subjek penelitian. Pengumpulan data dalam proses dokumentasi yang paling utama diperoleh dari PT. XYZ. Dokumen pendukung juga diperlukan dalam proses analisa ekualisasi ini seperti peraturan perpajakan yang berkaitan dengan penelitian ini. Dari hasil dokumentasi diketahui proses ekualisasi harus dilakukan dengan cara melakukan analisa *movement inventory* pita cukai yang terdiri dari 5 tahap yaitu pembelian pita cukai, *movement raw material* (bahan mentah), *work in progress* (proses produksi), *movement finished goods* (bahan jadi) dan yang terakhir adalah penjualan barang jadi.

Proses wawancara dilakukan kepada manajer pada Departemen Pajak. Pemilihan kedua informan ini dianggap dapat memberikan informasi yang akurat karena informan merupakan manajer dari masing-masing departemen yang berkaian dengan ekualisasi ini

dan memiliki kewenangan sebagai pengambil keputusan. Informan adalah Ibu I yang memiliki jabatan sebagai *Tax Manager*.

Pembelian Pita Cukai

Pembelian pita cukai oleh PT. XYZ dilakukan setiap bulan sesuai dengan kebutuhan produksi setiap bulannya. Proses pembelian pita cukai dilakukan dengan melakukan pemesanan kepada Bea Cukai dengan menggunakan dokumen CK-1. Dokumen CK-1 inilah yang digunakan oleh PT. XYZ sebagai dokumen yang dipersamakan dengan faktur pajak keluaran yang kemudian dilaporkan setiap bulannya pada SPT Masa PPN. Pencatatan pada saat pemesanan pita cukai tidak langsung pada akun persediaan dikarenakan pita cukai masih dipesan dan PT. XYZ menggunakan prinsip *free on board (FOB) destination* sehingga persediaan pita cukai akan diakui pada saat diterima di gudang penyimpanan PT. XYZ.

Nilai persediaan pita cukai memiliki 3 komponen yang dalam pencatatan pada sistem tidak dipisahkan oleh PT. XYZ yaitu nilai Cukai, PPN dan Pajak Daerah. Nilai PPN atas pemesanan pita cukai tiap bulan telah sama dengan nilai PPN keluaran atas pita cukai yang dilaporkan pada SPT PPN Masa.

Movement Raw Material (Bahan Baku Pita Cukai)

Pita cukai yang telah dipesan dan dikirimkan kepada PT. XYZ kemudian disimpan ke dalam gudang penyimpanan pita cukai yang kemudian nantinya akan dipergunakan untuk proses produksi. Setelah dilakukan analisa atas persediaan bahan mentah pita cukai, terdapat 5 kegiatan atau kejadian yang mempengaruhi perpindahan pita cukai yang masih belum dipakai. Pertama adalah penambahan pita cukai dari hasil pemesanan dan persediaan *in transit*. Nilai PPN yang tercantum pada penambahan pita cukai terdiri dari nilai pemesanan pita cukai ditambah dengan nilai penerimaan persediaan pita cukai yang berasal pemesanan bulan sebelumnya dan dikurangi dengan nilai pemesanan pita cukai yang baru akan diterima bulan selanjutnya. Pita cukai yang belum terpakai kemudian akan dipakai dalam proses produksi yang menjadi proses kedua yang akan dibahas.

Pencatatan atas proses kedua ini cukup penting dalam ekualisasi ini mengingat nantinya proses ini yang akan menjadi jalan menuju persediaan barang jadi yang nantinya akan dijual. Selanjutnya kejadian yang mempengaruhi nilai persediaan pita cukai adalah apabila terdapat kasus pita cukai yang rusak akibat dari salah cetak dan memenuhi syarat untuk dikembalikan ke Bea Cukai. Dokumen yang digunakan untuk pengembalian pita cukai yang masih dalam bentuk lembaran adalah dokumen CK-3. Dokumen CK-3 dipergunakan juga untuk melakukan pengurangan pajak keluaran pada SPT Masa PPN, sehingga perlakuannya sama seperti apabila perusahaan lain melakukan retur penjualan. Kejadian

lain yang dapat terjadi pada saat penyimpanan adalah kerusakan yang disebabkan oleh perusahaan sendiri yang tidak memenuhi syarat untuk dikembalikan.

Dokumentasi yang diperlukan sebagai pembuktian atas persediaan yang rusak ini adalah berita acara pemusnahan yang ditandatangani oleh perwakilan perusahaan dan pihak ketiga yang melakukan pemusnahan apabila pemusnahan dilakukan oleh pihak selain perusahaan. Terakhir adalah pita cukai yang dipakai untuk kegiatan *research and development* (R&D) dan untuk *quality assurance*. Pita cukai dikhususkan untuk kegiatan ini dikarenakan seluruh hasil tembakau harus dilekatkan dengan pita cukai. Berdasarkan analisa yang telah dilakukan, dapat diketahui faktor-faktor inilah yang menjadi salah satu penyebab perbedaan yang terjadi pada saat dilakukannya ekualisasi antara dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dan nilai penjualan pada SPT PPh Tahunan Badan.

Work in Progress (Proses Produksi)

Pada tahapan ini, dilakukan pemotongan pita cukai lembaran yang berasal dari gudang penyimpanan menjadi kepingan yang nantinya akan dimasukkan ke dalam mesin produksi untuk ditempelkan ke bungkus rokok. Pita cukai yang sudah melalui proses produksi dan tertempel pada bungkus rokok akan dicatat menjadi persediaan barang jadi. Dalam melakukan analisa pada proses produksi rokok, ditemukan fakta bahwa pita cukai yang dipakai dalam produksi tersebut tidak semuanya tertempel pada bungkus rokok. Pita cukai yang rusak dalam proses produksi akan dicatat sebagai biaya yang pasti akan mengurangi penghasilan perusahaan. Selain itu, pita cukai yang rusak pada saat produksi ini juga menjadi penyebab pita cukai yang telah dibeli dan dilaporkan menjadi dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT masa PPN tidak menjadi barang jadi yang siap dijual dan tidak dapat dilaporkan menjadi penjualan pada SPT PPh Tahunan Badan.

Movement Finished Goods (Barang Jadi)

Proses analisa yang terakhir adalah proses analisa pada persediaan barang jadi. Pada persediaan barang jadi, pita cukai telah tertempel pada bungkus rokok, sehingga ketiga nilai pita cukai akan dikategorikan ke akun persediaan barang jadi pita cukai seperti jurnal yang telah dijelaskan *Work in Progress* (Proses Produksi). Pada persediaan barang jadi, terdapat beberapa faktor-faktor yang mempengaruhi nilai dari persediaannya, yaitu: penambahan persediaan barang jadi pita cukai dari proses produksi, pengeluaran barang jadi pita cukai karena dijual, retur penjualan, *quality assurance*, *scrapping and others*, dan yang terakhir pengembalian ke Bea Cukai. Proses pertama adalah pengeluaran persediaan karena penjualan barang dagangan. Proses ini adalah proses kunci yang paling penting dalam ekualisasi ini karena nilai pada proses ini akan menjadi penghubung dengan pengakuan penjualan pada SPT PPh Tahunan Badan.

Pencatatan yang dilakukan oleh PT. XYZ pada umumnya sama, tetapi yang membedakan adalah karena persediaan barang jadi tidak dicatat menjadi satu melainkan dikelompokkan sesuai dengan jenis kategori persediaan bahan mentahnya, maka jurnal yang membentuk harga pokok penjualannya tidak dicatat menjadi satu secara bersamaan melainkan menjadi beberapa jurnal dan akun sesuai dengan kategori masing-masing. Contohnya dalam ekualisasi ini adalah persediaan barang jadi pita cukai yang memiliki akun harga pokok penjualan sendiri dan terpisah dengan persediaan lainnya.

Nilai PPN penjualan barang jadi kemudian dicocokkan dengan nilai total HPP atas PPN selama satu tahun dalam sistem dimana nilai HPP PPN ini adalah satu dari total nilai HPP dari barang jadi. Nilai HPP PPN ini kemudian dijumlahkan dengan nilai HPP lainnya dan dicocokkan dengan nilai HPP yang ada di SPT PPh Tahunan Badan. Hasilnya adalah nilai tersebut sudah dilaporkan semua di SPT PPh Tahunan. Nilai PPN tidak bisa semata-mata langsung dicocokkan dengan penjualan karena nilai penjualan adalah nilai HPP dan biaya lainnya ditambah dengan margin keuntungan yang diinginkan perusahaan. Cara untuk menjembatannya adalah dengan cara mencocokkan jumlah keping pita cukai yang ada pada ekualisasi yang telah dikerjakan dengan jumlah pak yang dijual oleh perusahaan selama satu tahun. Setelah dilakukan ekualisasi ini didapati bahwa jumlahnya sama.

Perbedaan nilai antara pita cukai yang masuk dari proses produksi dengan yang dijual selain disebabkan karena perbedaan waktu antara pada saat barang selesai diproduksi dan dijual, juga disebabkan oleh 3 hal yaitu pemakaian produk untuk *quality assurance*, pengembalian ke bea cukai dan *scrapping and others*. *Quality assurance* pada proses ini hampir sama dengan yang terjadi pada arus pita cukai bahan mentah yaitu penggunaan rokok *research and development*. Pengembalian kepada bea cukai juga untuk rokok rusak juga dapat dilakukan untuk pita cukai yang telah tertempel di bungkus rokok. Perbedaan yang terakhir adalah disebabkan oleh barang jadi rusak yang tidak memenuhi syarat untuk dikembalikan ke bea cukai dan *adjustment* lainnya. *Adjustment* lainnya merupakan perbedaan nilai yang ada di dalam sistem dengan fisik yang ada di gudang akibat dari kegiatan *stock opname* yang dilakukan oleh perusahaan.

Perilaku Kepatuhan Manajer Dalam Penyajian Pencatatan Perbedaan Dalam Ekualisasi

Hasil ekualisasi memperlihatkan faktor-faktor yang menyebabkan perbedaan dalam pelaporan dasar pengenaan pajak keluaran pada SPT Masa PPN dan peredaran usaha pada SPT PPh Tahunan selain perbedaan waktu pengakuan antar kedua jenis pajak tersebut adalah dibagi menjadi 3 kelompok yaitu penggunaan pita cukai untuk keperluan *research and development*, pengembalian ke Bea Cukai dan *scrapping and others*.

Perbedaan yang paling besar dan mencolok adalah *scrapping and others* yaitu perbedaan yang diakibatkan oleh pita cukai yang rusak dan *adjustment* yang dilakukan oleh PT. XYZ.

Wawancara dilakukan untuk menggali lebih dalam informasi yang dibutuhkan untuk menghasilkan jawaban atas perilaku manajer tersebut. Ibu A yang memiliki kedudukan sebagai *tax manager* di PT. XYZ menjadi informan yang telah diwawancarai. Ibu A dianggap cukup mewakili perusahaan karena memiliki wewenang untuk pengambilan keputusan dalam bidang perpajakan di PT. XYZ.

Sikap (*Attitude towards the behavior*)

Theory of planned behavior menyatakan bahwa keyakinan individu atas konsekuensi menentukan sikap terhadap perilaku. Penilaian subjektif seorang manajer sangat berkaitan dengan keyakinan yang dimilikinya. Keyakinan manajer akan menentukan sikap dan perilaku dalam mematuhi dan melaporkan pajak dengan sebenar-benarnya. Keyakinan tersebut bisa berasal dari pengetahuan pajak yang dimiliki dan pengalaman manajer dalam bidang perpajakan terutama dalam menghadapi pemeriksaan pajak. Sehubungan dengan hal ini, wawancara akan dimulai dengan pertanyaan tentang pemahaman dan pengetahuan manajer dalam proses ekualisasi ini. Pandangan manajer mengenai pemeriksaan pajak yang spesifik terhadap ekualisasi ini dipetakan dari hasil wawancara sebagai berikut:

“Ya sebenarnya kalau dari sisi saya, saya melihat rangkaian pemeriksaan itu, tinggal dibuktikan saja melalui rekonsiliasi ya, melalui rekonsiliasi, dan kita yakin kok semua dokumentasi kita itu lengkap kita simpan, termasuk kita koordinasi juga dengan orang opfin...”

“...jadi sekarang tinggal bagaimana menjelaskan ke pemeriksa soalnya belum tentu pemeriksa pajak itu mengerti”

Pandangan manajer atas pemeriksaan pajak yang secara spesifik terhadap ekualisasi ini memperlihatkan bahwa perbedaan yang timbul dapat dibuktikan dengan menggunakan rekonsiliasi atau ekualisasi. Secara spontan Ibu A langsung memberikan jawaban bahwa alat untuk menjelaskan perbedaan dalam pelaporan SPT Masa PPN dan SPT PPh Tahunan Badan adalah dengan menggunakan ekualisasi.

Dari hasil wawancara yang timbul dapat dilihat bahwa ternyata yang menjadi kekhawatiran dari Ibu A justru adalah penjelasan kepada fiskus mengenai alur rekonsiliasi yang telah dibuat untuk menjelaskan perbedaan yang muncul. Kekhawatiran tersebut akan membentuk sikap Ibu A terhadap pencatatan perbedaan yang muncul. Hal inilah yang juga akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam menyajikan pencatatan atas perbedaan yang timbul pada ekualisasi ini dengan menggunakan rekonsiliasi arus pita cukai. Berdasarkan hasil wawancara yang telah dilakukan, Ibu A paham mengenai aturan PPN

rokok yang berbeda dengan PPN secara umumnya. Pengetahuan Ibu A secara *detail* mengenai teknis ekualisasi pita cukai ini juga dapat dikatakan cukup baik. Hal ini terlihat pada hasil wawancara yang disajikan dalam lampiran wawancara. Penilaian Ibu A dalam memahami tujuan pemeriksaan yang dilakukan juga merupakan salah satu faktor yang membentuk sikap terhadap pencatatan perbedaan yang dilakukan. Beliau menilai tujuannya adalah:

“Kalo menurut saya, mereka itu lebih mau mengecek penjualan kita itu sudah benar atau tidak ya kan, yang saya tau prosedur itu sudah umum dilakukan cuma masalahnya kan treatment PPN kita itu kan beda dengan PPN yang biasanya jadi memang agak susah membuktikannya seperti itu.”

Berdasarkan *Theory of Planned Behaviour*, sikap ditentukan oleh *behavioral beliefs* yaitu keyakinan atas konsekuensi dari perilaku. Hasil wawancara yang telah dilakukan memperlihatkan bahwa pengetahuan Ibu A terhadap peraturan pajak yang spesifik untuk perusahaan rokok cukup baik. Secara teknis pencatatan pun sebagian besar sudah dijelaskan dengan benar, walaupun memang ada beberapa pernyataan yang tidak sesuai dengan dokumentasi pembuatan ekualisasi. Sedikit penjelasan yang salah tersebut seharusnya tidak berpengaruh banyak mempengaruhi perilaku kepatuhan dalam pencatatan perbedaan ekualisasi ini. Hal ini kemungkinan dikarenakan Ibu A bukan pada level mengerjakan pekerjaan yang detail tetapi pada level *helicopter view* dan pengambil keputusan. Berdasarkan penjelasan yang telah dijabarkan dapat diketahui bahwa pengetahuan yang dimiliki oleh Ibu A cukup memiliki kekuatan dalam perilaku kepatuhan pajak dalam melakukan pencatatan perbedaan dari ekualisasi ini. Faktor-faktor yang paling mempengaruhi dari hasil wawancara adalah pengetahuan dibidang perpajakan secara umum, pengetahuan mengenai apa tujuan sebenarnya ekualisasi ini diminta oleh pemeriksa pajak dan dokumentasi seperti apa yang benar dan memadai dari sisi perpajakan.

Norma Subjektif (*Subjective Norm*)

Keyakinan seseorang juga dapat timbul karena sikap atau pandangan orang lain di sekitarnya yang berhubungan dengan seseorang tersebut. Hal ini dinamakan Norma Subjektif. Wawancara yang telah dilakukan juga bertujuan untuk menggali informasi mengenai apakah ada seseorang di sekitar Ibu A yang mempengaruhi kepatuhan pajak dalam pencatatan perbedaan dalam ekualisasi ini. Seseorang tersebut dapat berasal dari internal maupun external perusahaan.

Pandangan orang di sekitar Ibu A mengenai pencatatan perbedaan dari ekualisasi ini juga dipetakan dari hasil wawancara sebagai berikut :

“Waktu itu sih kita diskusi dengan konsultan pajak dan agree dengan dokumentasi kita tersebut...”

“Nah dulu analyst saya pernah tanya juga ke AR (account representative), AR pajak tapi jawabannya ya selalu ngambang kan sehingga kita juga gak tau mungkin karena mereka kurang objektif atau gimana ya biasalah seperti itu.”

Berdasarkan wawancara dengan Ibu A, beliau pernah meminta pendapat dan berdiskusi mengenai pencatatan perbedaan ekualisasi dan juga dokumentasi apa saja yang dibutuhkan untuk mendukung perbedaan ini. Ibu A mengatakan untuk pihak dari internal perusahaan, Ibu A hanya berhubungan dengan Departemen *Operation Finance* dan hanya sebatas berdiskusi masalah dokumentasi. Tidak ada pihak internal perusahaan yang secara spesifik dinilai mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak Ibu A.

Pihak eksternal yang berhubungan dengan Ibu A untuk berdiskusi mengenai pencatatan perbedaan ini adalah konsultan pajak. Konsultan pajak ini memberikan keterangan yang sejalan dengan pemikiran Ibu A. Pemikiran yang sejalan inilah yang menjadi salah satu kekuatan yang mendukung perilaku kepatuhan PT. XYZ dalam melakukan pencatatan perbedaan ini. Dalam wawancara yang dilakukan, Ibu A merasa diskusi dengan konsultan pajak memperkuat keyakinannya bahwa persediaan barang yang berkurang akibat ada barang yang rusak seharusnya dapat diterima dari sisi perpajakan selama ada dokumen yang dapat membuktikan adanya barang rusak tersebut. Dokumen yang dimaksud adalah dokumen yang disebutkan dalam cuplikan wawancara berikut:

“...dokumentasi harus jelas dan lengkap dan satu lagi harus ada pihak ketiga yang tanda tangan.”

Konsultan pajak menjadi pihak di sekeliling Ibu A yang cukup kuat mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak dalam melakukan pencatatan perbedaan dalam ekualisasi ini karena dianggap memiliki pengetahuan pajak yang baik. Pengalaman konsultan pajak yang tidak hanya memiliki klien dalam satu bidang industri juga menjadi pertimbangan yang cukup kuat. *Account representative* (AR) perusahaan di kantor pelayanan pajak juga menjadi salah satu pihak yang dapat mempengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak. Dalam wawancara yang telah dilakukan, Ibu juga mengatakan bahwa anak buahnya pernah melakukan konsultasi ke AR dan jawabannya selalu “ngambang”. Dari hasil wawancara tersebut tersirat bahwa Ibu A tidak yakin dengan pendapat yang pernah disampaikan oleh AR. Ibu A menilai bahwa apa yang pernah disampaikan oleh AR adalah pendapat yang subjektif dan dianggap hanya menguntungkan pihak AR. Dengan demikian pihak AR dianggap kurang kuat dalam memberikan pengaruh terhadap perilaku kepatuhan pajak atas pencatatan perbedaan dalam ekualisasi ini.

Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behavioral Control*)

Ajzen (2005) mengatakan bahwa kontrol perilaku merupakan persepsi dari setiap individu mengenai mudah atau tidaknya mewujudkan perilaku tertentu. Sesuatu yang mendukung atau menghambat perilaku tertentu menentukan persepsi kontrol perilaku. Kontrol perilaku dalam konteks kepatuhan pajak dalam pencatatan perbedaan dalam ekualisasi ini akan fokus pada sanksi pajak dan kontrol yang dimiliki perusahaan dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak. Sanksi merupakan hukuman yang diberikan kepada wajib pajak apabila terbukti melanggar ketentuan perpajakan yang diatur dalam bentuk pembayaran tambahan senilai jumlah uang dengan tariff tertentu. Pandangan Ibu A terhadap sanksi pajak dipetakan sebagai berikut :

"...parah ya sanksinya ya 25% plus bunga yang 2% per bulan tadi itu"

"Ya kalau bicara mengenai sanksi ya sebenarnya pilihannya kan cuma dua entah dokumen itu dianggap valid jadi tidak ada impact nya ke kita atau sebaliknya dokumen kita tidak diterima jadi kita malah kena sanksi ujung-ujungnya kan, paling ya itu nanti resiko"

Berdasarkan hasil wawancara, sanksi menjadi pusat perhatian yang cukup besar dalam pencatatan perbedaan ekualisasi ini. Sanksi pajak menjadi hal yang kuat dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak atas perbedaan dalam ekualisasi ini karena mempengaruhi kelengkapan pengumpulan dokumentasi dan dengan dokumen yang lengkap mempengaruhi keyakinan Ibu A bahwa pencatatan perbedaan dalam ekualisasi ini benar terjadi dan dapat dibuktikan. Semakin besar sanksi pajak yang kemungkinan dapat dikenakan di kemudian hari apabila terjadi pemeriksaan pajak karena wajib pajak tidak patuh akan memperkuat perilaku kepatuhannya dan begitu pula sebaliknya. Kertas kerja yang lengkap dan dokumentasi yang baik juga membuat Ibu A yakin dengan ekualisasi yang telah dikerjakan. Sanksi pajak dianggap sebagai salah satu faktor kontrol yang cukup memiliki kekuatan dari Pemerintah melalui peraturan perpajakan yang dibuat untuk mendukung perilaku kepatuhan wajib pajak PT. XYZ dalam melakukan pencatatan perbedaan atas ekualisasi yang dilakukan. Dari sisi kontrol internal perusahaan noema yang muncul adalah sebagai berikut:

"Sebenarnya di perusahaan ini kan ada internal ya, internal juga yang mereka review"

Ibu A secara spontan berpendapat bahwa di PT. XYZ juga dilakukan *review* atas perbedaan yang muncul akibat ekualisasi ini terutama untuk *sreapping and others* yang nilainya paling besar. Noesis yang muncul mengenai pandangan Ibu A terhadap kontrol internal yang telah dilakukan adalah:

“Internal opfin sendiri, pihak tim opfin, mulai supervisor sampai manajernya kemudian juga karena kita juga punya (departemen) internal kontrol disini, ya kan internal kontrol pasti akan melakukan rutin review gitu kan...”

Ibu A menilai internal perusahaan memiliki laporan mengenai arus pita cukain ini, hanya saja mereka tidak melakukan rekonsiliasi sampai dengan pelaporan pajaknya karena tugas dan tanggung jawabnya hanya sebatas melakukan kontrol atas *inventory*. Laporan yang telah dibuat dan dokumen pendukung yang dikumpulkan diyakini sudah benar karena telah dilakukan diskusi juga sebelumnya dengan Departemen Pajak. Ibu A memiliki pandangan bahwa di dalam internal perusahaan pun juga memiliki kontrol yang mendorong dan menguatkan perilaku kepatuhan pajak karena di dalam internal perusahaan juga dilakukan *audit* oleh departemen *Internal Control*. Eksternal *auditor* juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan PT. XYZ. Kedua kontrol tersebut disampaikan oleh Ibu A sebagai berikut :

“...disamping kita juga punya eksternal auditor yang mengaudit kita otomatis mengaudit mereka dan mengaudit saya juga, mereka gak ada concern harusnya ya ini sudah cukup oke ya kan.”

“...kemudian IC (internal control) kita, dan juga eksternal auditor yang nanti memverifikasi financial statement kita”.

Eksternal *Auditor* dan Departemen *Internal Control* memiliki tugas dan tanggung jawab untuk memeriksa pencatatan perusahaan apakah sudah wajar dan sesuai dengan peraturan yang berlaku baik itu PSAK atau peraturan lainnya. Proses pemeriksaan yang dilakukan juga sampai dengan proses pengumpulan kelengkapan dokumen yang mendukung pencatatan yang menjadi objek pemeriksaan. Dengan adanya proses ini yang dilakukan rutin setiap tahun seorang *tax manager* juga pasti memiliki pandangan jika didapat temuan, hal ini akan mempengaruhi penilaian kinerja pada tahun yang bersangkutan. Hal tersebut akan mempengaruhi perilaku kepatuhan seorang *tax manager* dalam mengambil keputusan tentang bagaimana mencatat perbedaan dalam ekualisasi ini sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

SIMPULAN, IMPLIKASI, SARAN, DAN KETERBATASAN

Setelah dilakukan ekualisasi terhadap PPN dan PPh di PT. XYZ, peneliti menemukan bahwa perbedaan yang paling besar adalah perbedaan yang dikelompokkan ke dalam *scrapping and others*. PT. XYZ meyakini bahwa mereka sudah melakukan kepatuhan formal dan material dengan benar. Untuk meyakini perilaku kepatuhan PT. XYZ yang diwakili oleh *Tax Manager*, peneliti melakukan wawancara untuk menggali lebih dalam

informasi mengenai kepatuhan pajak. *Theory of Planned Behavior* digunakan sebagai pedoman dalam menganalisa kepatuhan PT. XYZ.

Persepsi kontrol perilaku merupakan faktor yang paling mempengaruhi PT. XYZ dalam perilaku kepatuhan material. Sanksi pajak menjadi hal yang cukup menakutkan bagi PT. XYZ apabila tidak patuh terhadap peraturan perpajakan. Kontrol yang dilakukan oleh internal perusahaan dan eksternal *auditor* juga menjadi sesuatu yang mendorong kepatuhan pajak dari PT. XYZ. Faktor kedua yang mempengaruhi perilaku kepatuhan pajak adalah *attitude towards the behavior* atau sikap. Faktor subjektif normatif menjadi faktor yang paling terakhir berpengaruh dalam perilaku kepatuhan pajak. Tidak ada pihak internal perusahaan yang berpengaruh terhadap perilaku ini, dan pihak eksternal seperti konsultan pajak juga hanya mendukung bahwa dokumentasi yang dilakukan oleh PT. XYZ sudah sesuai dengan peraturan perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (2005). *Attitudes, Personality and Behavior (second edition)*. Berkshire, England: Open University Press McGraw-Hill Education.
- Angelia, A., & Widuri, R. (2014). Analisa Putusan Banding Berkaitan Dengan Ekualisasi Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 23.
- Bps.go.id. (2018). Realisasi Penerimaan Negara (milyar rupiah), 2007-2018. Diakses melalui <https://www.bps.go.id/statictable/2009/02/24/1286/realisasi-penerimaan-negara-milyar-rupiah-2007-2018.html> pada tanggal 20 Juni 2018.
- Creswell, J. W. (2007). *Qualitative Inquiry & Research Design: Choosing Among Five Approaches*. California: Sage Publication.
- Damayanti, T. W. (2012). Changes on Indonesia Tax Culture, Is There a Way? Studies Through Theory of Planned Behavior. *Research World*, 3(4), 8-15.
- Djamhuri, A. (2011). Ilmu Pengetahuan Sosial dan Berbagai Paradigma Dalam Kajian Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2(1), 147-185.
- Gustiawan, W. (2011). Analisis Perbedaan Peredaran Usaha pada SPT Tahunan Pajak Penghasilan Badan dengan Jumlah Penyerahan pada SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus PT. TTI Tahun 2003-2007). *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, 6(2), 121-130.
- Indonesia (1983). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Jakarta: Presiden Republik Indonesia.
- Indonesia (1983). Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009. Jakarta: Presiden Republik Indonesia.
- Indonesia (1983). Undang-Undang No.6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No.28 tahun 2007. Jakarta: Presiden Republik Indonesia.
- Indonesia (1995). Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-29/PJ/1995 tentang Replikasi Sistem Informasi Perpajakan. Jakarta: Direktur Jenderal Pajak.

- Indonesia (2002). Keputusan Menteri Keuangan nomor 62/KMK.03/2002 tentang Dasar Penghitungan, Pemungutan, dan Penyetoran Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Hasil Tembakau. Jakarta: Menteri Keuangan.
- Indonesia (2012). Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-04/PJ/2012 tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Kewajiban Perpajakan. Jakarta: Direktur Jenderal Pajak.
- Indonesia (2015). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pemeriksaan. Jakarta: Menteri Keuangan.
- Indonesia (2016). Peraturan Menteri Keuangan nomor 207/PMK.010/2016 tentang Tata Cara Penghitungan dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Hasil Tembakau. Jakarta: Menteri Keuangan.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (1999). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2008). *Intermediate Accounting 12 Edition*. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Lee, B. B., Vetter, W., & Williams, M. (2015). Book-Tax Income Differences and Major Determining Factors. *Accounting and Finance Research*, 4(55), 1927-5986.
- Mills, L. F., Newberry, K. J., & Trautman, W. B. (2002). Trends in Book-Tax Income and Balance Sheet Differences. *Available at SSRN 313040*.
- Mustikasari, E. (2007). Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industri Pengolahan Di Surabaya. *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar 26-28 Juli 2017*.
- Plesko, G. A. (2004). Corporate Tax Avoidance and the Properties of Corporate Earnings. *National Tax Journal*, 729-737.
- Pudiyatmoko, S. Y. (2009). *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta : Andi Publisher.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Ramdhani, N. (2011). Penyusunan Alat Pengukur Berbasis Theory of Planned Behavior. *Buletin Psikologi Fakultas Psikologi Universitas Gajah Mada*, 19(2), 55 - 69.
- Setiawan, P. E., & Setiawan, I. K. A. (2018). Penerapan Tax Review Sebagai Dasar Evaluasi Atas Pemenuhan Kewajiban Perpajakan PPh Badan Dan PPN. *E-Jurnal Akuntansi*, 245-272.
- Suandy, E. (2008). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Waluyo. (2013). *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wanarta, F. E., & Mangoting, Y. (2014). Pengaruh Sikap Ketidapatuhan Pajak, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku yang Dipersepsikan terhadap Niat Wajib Pajak Orang Pribadi untuk Melakukan Penggelapan Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 138.