**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN**

**DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Pemeriksaan Pajak**

**2.1.1.1 Pengertian Pajak**

Pajak (*tax*) memiliki peranan yang sangat penting dalam pembangunan suatu Negara agar terciptanya pembangunan yang merata di seluruh Indonesia, terutama untuk mengisi kas Negara. Kewenangan pemungutan pajak berada pada pemerintah.

Pada hakekatnya pengertian pajak berbeda-beda tergantung dari sudut pandang mana kita memandang masalah pajak ini, namun substansi dan tujuan dari pajak itu sama.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:22), pajak adalah:

“Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan pubik dari penduduk atau dari barang, untuk menutupi belanja pemerintah”.

Definisi pajak dari PJA. Adriani dalam bukunya Waluyo (2012:2):

“Pajak adalah iuran 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 ditujuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.

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

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

Menurut Diana Sari (2013:37) dari berbagai definisi pajak di atas, baik pengertian secara ekonomis (pajak sebagai pengalihan umber dari sektor swasta ke sektor pemerintah atau pengertian secara yuridis (pajak adalah iuran yang dapat dipaksakan), maka dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang terdapat pada pengertian pajak antara lain sebagai berikut:

1. “Adanya iuran masyarakat kepada Negara, yang berarti bahwa pajak antara lain boleh dipungut oleh Negara (pemerintah pusat dan daerah).
2. Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang. Asas ini sesuai dengan perubahan keriga UUD 1945 pasal 23A yang menyatakan:

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dalam Undang-Undang”.

1. Pemungutan pajak dapat dipaksakan. Pajak dapat dipaksakan apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakan dan dapat dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan.
2. Tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi perseorangan) yang dapat ditunjukan secara langsung. Misalnya, orang yang taat membayar pajak kendaraan bermotor akan melalui jalan yang sama kualitasnya dengan orang yang tidak membayar pajak kendaraan bermotor.
3. Pemungutan pajak diperuntukan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintah, baik rutin maupun pembangunan. Apabila ada kelebihan hasil pajak untuk membiayai pengeluaran pemerintah (baik pengeluaran rutin maupun pembangunan), maka sisanya digunakan untuk *public investment*.
4. Pajak dipungut karena adanya seseuatu keadaan, kejadian, perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu pada seseorang”.

 Berdasarkan beberapa pengertian pajak di atas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah suatu kewajiban yang merupakan bentuk transfer pendapatan dari warga Negara kepada pemerintah dengan ketentuan yang dibuat berdasarkan Undang-Undang dan bersifat memaksa serta digunakan untuk kepentingan Negara (publik).

**2.1.1.2 Ciri-ciri Pajak**

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

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

**2.1.1.3 Fungsi Pajak**

 Sebagaimanayang telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai definisi, menurut Siti Resmi (2014:3) terdapat 2 (dua) fungsi pajak, adalah sebagai berikut:

1. “Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi budgetair, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan.Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.

1. Fungsi *Regulerend* (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan”.

Menurut Diana Sari (2013:40), selain dua fungsi di atas, pajak juga memiliki fungsi lain yaitu:

“1) Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan.

1. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pajak yang sudah dipungut oleh Negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan meningkatkan pendapatan masyarakat.

1. Fungsi Demokrasi

Pajak yang sudah dipungut Negara merupakan wujud sistem gotong royong. Fungsi ini dikaitkan dengan tingkat pelayanan pemerintah kepada mesyarakat pembayar pajak”.

**2.1.1.4 Jenis Pajak**

Menurut Waluyo (2012:12), pajak dapat dikelompokan ke dalam 3 (tiga) kelompok sebagai berikut:

1. “Menurut Golongan atau Pembebanan, dibagi menjadi berikut:
2. Pajak Langsung, adalah pajak yang poembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan.
3. Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.
4. Menurut Sifat

Pembagian pajak menurut sifat dimaksudkan pembedaan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip adalah sebagai berikut:

1. Pajak Subjektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selanjutnya dicari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan.
2. Pajak Objektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Menurut Pemungut dan Pengelolanya, adalah sebagai berikut:
4. Pajak Pusat, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.
5. Pajak Daerah, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Bea Perolehan atas Tanah dan Bngunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bngunan sector perkotaan dan pedesaan”.

**2.1.1.5 Sistem Pemungutan Pajak**

Dalam memungut pajak dikenal tiga sistem penggolongan pemungutan yang dapat digunakan, menurut Siti Resmi (2014:11) tiga kelompok sistem pemungutan tersebut adalah:

1. *Official Assessment System*

Sistem ini memberi kewenangan kepada aparatur perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku.

1. *Self Assessment System*

Sistem ini memberikan wewenang kepada wajib pajak dalam menghitung, melaporkan, serta menyampaikan kewajiban pajaknya sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku.

1. *With Holding System*

Sistem ini memberikan wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk oleh wajib pajak untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.

**2.1.1.6 Asas Pemungutan Pajak**

Adapun asas pemungutan pajak yang diungkapkan Waluyo (2011:16) sebagai berikut:

1. “Asas Tempat Tinggal

Negara-negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak.Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh, yang berasal dari Indonesia atau berasal dari luar negeri.

1. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkandengan suatu negara.Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

1. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak.Dengan demikian, Wajib Pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak”.

**2.1.1.7 Pengertian Akuntansi**

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

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

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

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

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

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

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

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

**2.1.1.8 Pengertian Akuntansi Pajak**

Menurut Sukrisno Agoes, (2014:10) menjelaskan akuntansi pajak sebagai berikut:

“Akuntansi yang diterapkan sesuai dengan peraturan perpajakan disebut akuntansi pajak. Akuntansi pajak merupakan bagian dari akuntansi komersial yang diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Akuntansi pajak hanya digunakan untuk mencatat transaksi yang berhubungan dengan perpajakan. Dengan dadanya akuntansi pajak WP dapat dengan lebih mudah menyusun SPT. Sedangkan akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan SAK. Namun, untuk kepentingan perpajakan, akuntansi komersial harus disesuikan dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia”.

Adapun Akuntansi Pajak menurut Waluyo (2012:35) adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pajak adalah pencatatan transaksi yang hanya berhubungan dengan pajak untuk mempermudah penyusunan Surat Pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahunan pajak penghasilan.

Akuntansi pajak tidak memiliki standar seperti akuntansi keuangan yang diatur oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Akuntansi pajak hanya digunakan untuk mencatat teransaksi yang berhubungan dengan perpajakan. Akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan SAK. Namun, untuk kepentingan perpajakan akuntansi komersial harus disesuaikan dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu, jika terdapat perbedaan antara ketentuan akuntansi dengan ketentuan perpajakan untuk keperluan pelaporan dan pembayaran pajak, maka Undang-undang perpajakan memiliki prioritas untuk dipatuhi agar tidak menimbulkan kerugian material bagi WP yang bersangkutan.

**2.1.1.9 Hubungan Akuntansi Komersial dengan Akuntansi Pajak**

Hubungan akuntansi komersial dengan akuntansi pajak menurut Waluyo (2012:43), yaitu:

“Tujuan akuntansi komersial adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Namun demikian, tidak semua informasi dapat tersedia untuk pengambilan keputusan ekonomi, karena secara umum laporan keuangan tersebut menggambarkan pengaruh keuangan dari peristiwa di masa lalu dan tidak diwajibkan menyiapkan informasi *non* keuangan”.

Kondisi era reformasi persyaratan di atas telah sejalan dengan tuntutan keterbukaan. *Self assessment system* di Indonesia harus didukung oleh unsur kejujuaran dan keterbukaan Wajib Pajak yang tercermin dalam itikad baik Wajib Pajak untuk menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan sebagaimana persyaratan yang diperlukan dalam penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan yang dikemukakan sebelumnya.

**2.1.1.10 Konsep Dasar Akuntansi Perpajakan**

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

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

**2.1.1.11 Peran Akuntansi Dalam Perpajakan Indonesia**

Peran Akuntansi dalam Perpajakan Indonesia menurut Waluyo (2012:24) adalah sebagai berikut:

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

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

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

**2.1.1.12 Pengertian Pemeriksaan Pajak**

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

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

Sedangkan definisi pemeriksaan dijelaskan pada Peraturan Menteri Keuangan No.199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak Pasal 1 ayat (2) yang berbunyi:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, daya/bukti yang dilaksanakan secara 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”.

Menurut John Hutagaol (2007:74), pemeriksaan pajak yaitu:

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

Definisi Pemeriksaan Pajak Soemarso (2007:60), adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh kantor pajak terhadap wajib pajak untuk mencari dan mengumpulkan data atau keterangan lainnya guna penetapan besarnya pajak yang terutang dan atau tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2011:52), adalah:

“Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan Perundang-Undangan perpajakan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245), pemeriksaan pajak yaitu:

“Pemeriksaan pajak yang dilakukan secara professional oleh Aparat Pajak

dalam kerangka SAS merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Pemeriksaan Pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan *system* SASyang dilakukan oleh Wajib Pajak dan harus berpegang teguh pada Undang-Undang perpajakan dan dipengaruhi oleh faktor dan kendala”.

Berdasarkan definisi-definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang merupakan hak kantor pajak dalam mencakup kegiatan mencari, mengumpulkan, mengolah data, keterangan dan bukti lain yang berasal dari pembukuan wajib pajak maupun dari sumber-sumber lainnya, untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan Perundang-Undangan perpajakan. Pemeriksaan pajak sebagai salah satu cara pencegahan *tax evasion*, pemeriksaan dilakukan dalam rangka pengendalian suatu kegiatan yang dijalankan oleh suatu unit tertentu. Oleh karena itu, pemeriksaan merupakan pengawasan sedangkan pengawasan merupakan bagian dari pengendalian.

Objek pemeriksaan pajak adalah aspek hukum atau ketentuan material dari SPT WP. Yang diperiksa adalah apakah dasar pengenaan pajaknya adalah sesuai dengan ketentuan atau tidak, tarif pajaknya sudah sesuai atau tidak, perhitungan kreditnya sudah benar atau tidak dan lain sebagainya.

Pemeriksaan Pajak dilakukan oleh Pemeriksa Pajak yaitu Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan dan kualifikasi pemeriksa pajak tertuang dalam Standar Pemeriksaan yaitu pada Standar Umum.

**2.1.1.13 Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:262), mengemukakan pemeriksaan dapat dibedakanberdasarkan pada ruang lingkup cakupannya, yaitu terdiri dari pemeriksaanlapangan dan pemeriksaan kantor. Dirinci lebih jelas lagi sebagai berikut:

“1. Pemeriksaan Lapangan yaitu pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di tempat kedudukan/kantor, tempat usaha (pabrik), atau pun pekerjaan bebas, domisili atau tempat tinggal. Pemeriksaan lapangan dapat meliputi 1 jenis pajak atau seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya.

Pemeriksaan Lapangan dibedakan :

a. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)

1. Pemeriksaan lapangan yang dilakukan terhadap WP untuk 1 atau lebih jenis pajak secara terkordinasi antar seksi.
2. Terkordinasi antara fungsional dan AR dikantor unit pelaksana pemeriksa.
3. Dalam tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya.
4. Menggunakan teknik pemeriksaan yang dianggap perlu menurut keadaan tujuan pemeriksaan.

b. Pemerikasaan Lengkap

1. Dilakukan satu atau lebih jenis pemeriksaan
2. KSO (kerja sama opersi)
3. Konsorium
4. Teknik yang lazim dalam pemeriksaan

Jangka waktu pemeriksaan dalam pemeriksaan lapangan:

1. 4 bulan
2. Sejak terbit SP2 (Surat Perintah Pemeriksaan) sampai dengan tanggal LHP (Lapangan Hasil Pemeriksaan)
3. Dapat diperpanjang menjadi 8 bulan.

2. Pemeriksaan Kantor yaitu pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak dikantor unit pemeriksaan (DJP).

Jangka waktu pemeriksaan kantor:

1. 3 bulan
2. Sejak wajib pajak harus datang memenuhi panggilan sampai dengan tanggal lapangan hasil pemeriksaan (LHP)
3. Dapat diperpanjang menjadi 6 bulan.

Mekanisme perpanjangan jangka waktu pemeriksaan dalam hal kondisi regular dan adanya indikasi *transfer pricing*:

1. Perpanjangan hanya bisa dilakukan 1 kali.
2. Dilakukan dengan surat pemberitahuan perpanjangan pemeriksaan.
3. Surat pemberitahuan tersebut dapat disampaikan secara manual atau surat biasa atau melalui elektronik (*email*).
4. Memperhatikan jangka waktu SPT LB (Lebih Bayar).
5. Surat pemberitahuan maksimal disampaikan 1 minggu sebelum berakhirnya jangka waktu.
6. Disampaikan kepada yang menerbitkan persetujuan (kepala kantor)”.

Pemeriksaan Pajak *(Tax audit)* yang dilakukan secara profesional oleh aparat pajak dalam kerangka *Self assessment system* merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Dalam pelaksanaan Undang-undang perpajakan, fungsi pengawasan sekaligus pembinaan merupakan konsekuensi dari pemberian kepercayaan kepada Wajib Pajak.

Oleh karena itu, selain fungsi pengawasan dan pembinaan yang harus dijalankan oleh pemerintah perlu juga dibarengi dengan upaya penegakan hukum (*tax enforcement*). Diwujudkan dalam pengenaan sanksi, tujuannya untuk mencapai tingkat keadilan yang diharapkan dalam pemungutan pajak.

**2.1.1.14 Faktor-Faktor Pemeriksaan Pajak**

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 84/KMK.01/2008, strategi yang ditempuh dalam rangka peningkatan pelayanan kepada wajib pajak, adalah perbaikan manajemen pemeriksaan pajak. Perbaikan manajemen pemeriksaan pajak dilaksanakan dengan pengembangan *risk analysis* sebagai dasar pemeriksaan, pengembangan sistem administrasi pemeriksaan pajak, dan pengembangan data *matching* sebagai *basis electronic* audit.

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

1. Teknologi Informasi *(information technology)*

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

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

Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan. Untuk mengatasi jumlah pemeriksa yang terbatas adalah dengan meningkatkan kualitas pemeriksa dan melengkapinya dengan teknologi informasi didalam pelaksanaan pemeriksaan.

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

Kualitas pemeriksa sangat dipengaruhi oleh pengalaman, latar belakang, dan pendidikan. Solusi agar kesenjangan kualitas pemeriksa teratasi adalah dengan melalui pendidikan dan pelatihan secara berkesinambungan dan sistem mutasi yang terencana serta penerapan *reward and punishment*.

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

Sarana prasarana pemeriksaan seperti komputer sangat diperlukan. *Audit Command Languange (ACL),* contohnya sangat membantu pemeriksa di dalam mengolah data untuk tujuan analisa dan penghitungan pajak”.

**2.1.1.15 Kendala Pemeriksaan Pajak**

Adapun beberapa kendala yang dihadapi dalam pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:261), antara lain :

“1. Psikologis

Persepsi wajib pajak tentang pemeriksaan pajak dan persepsi pemeriksa pajak mengenai kepatuhan wajib pajak. Persepsi yang terbentuk pada wajib pajak maupun pemeriksa pajak sangat tergantung pada penguasaan informasi. Apabila timbul ketimpangan informasi (*assymetric information*), maka akan timbul masalah psikologis antara kedua belah pihak. Wajib Pajak timbul penolakan, pemeriksa timbul kecurigaan.

2. Komunikasi

Terdiri dari komitmen wajib pajak untuk membantu kelancaran pemeriksaan pajak dan frekuensi pembahasan serta temuan hasil pemeriksaan. Komitmen wajib pajak timbul apabila wajib pajak memahami tujuan pemeriksaan dan apa yang menjadi hak dan kewajibannya, serta hak dan kewajiban pemeriksa.

Selain itu temuan sementara pemeriksaan pajak hendaknya disampaikan lebih dini untuk memberikan kesempatan bagi wajib pajak menjelaskan dan memberikan buku, catatan atau dokumen tambahan yang mendukung penjelasan-penjelasannya. Apabila komunikasi tidak kondusif maka hal ini dapat menghambat jalannya pemeriksaan pajak.

3. Teknis

Terdiri dari ukuran (*size*) perusahaan, pemanfaatan teknologi informasi, kepemilikan modal (*structure of ownership*), cakupan transaksi. Semakin kompleks variable teknis akan berdampak terhadap pelaksanaan pemeriksaan pajak.

4. Regulasi

Terdiri dari kelengkapan ketentuan yang berlaku yang mengatur perlakuan atas setiap transaksi yang timbul dan sejauh mana jangkauan hak pemajakan undang-undang domestic atas transaksi internasional”.

**2.1.1.16 Tujuan Pemeriksaan Pajak**

Tujuan pemeriksaan pajak menurut Waluyo (2012:373), adalah tujuan pemeriksaan pajak dan kewenangan pihak yang melakukan pemeriksaan sebagaimana dimuat dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan :

“Direktur Jendral Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan”.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 199/PMK.03/2007 Pasal 3 ayat (2) tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, menetapkan bahwa pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak harus dilakukan dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan (restitusi) pembayaran pajak.

Sebagaimana yang dijelaskan dalam Keputusan Menteri Keuangan No.545/KMK 04/2000 tanggal 22 Desember 2000 bahwa Tujuan Pemeriksaan itu adalah :

“untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada Wajib Pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan Perundang-Undangan perpajakan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245):

“Pemeriksaan untuk tujuan menguji kepatuhan wajib pajak, dilakukan dalam hal:

1. SPT menunjukan kelebihan pembayaran pajak termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
2. SPT tahunan pajak yang penghasilan menunjukkan rugi.
3. SPT tidak disampaikan dan disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
4. SPT yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh direktur jenderal pajak.
5. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada huruf c tidak dipenuhi.

Pemeriksaan untuk tujuan lain, meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam hal:

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 perhitungan penghasilan neto.
6. Pencocokan data dan atau alat keterangan.
7. Penentuan wajib pajak berlokasi di daerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutangnya pajak pertambahan nilai.
9. Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain”.

Tujuan yang terutama dari pemeriksaan pajak adalah pengujian kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, kewajiban-kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh wajib pajak, termasuk di dalamnya tidak terkecuali adalah kewajiban para pemungut dan pemotong pajak adalah sebagai berikut :

a. Wajib pajak orang pribadi dan badan, dalam hal:

1. Mendaftarkan diri sebagai wajib pajak

2. Mengisi dan memasukkan SPT dan

3. Menyelenggarakan pembukuan/pencatatan

b. Pengusaha kena pajak , dalam hal:

1. Dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak

2. Mengisi dan memasukkan SPT masa PPN dan PPnBM

3. Menerbitkan faktur pajak dan memungut PPN

c. Pemberi kerja, dalam hal memotong, menyetor, dan melaporkan pajak atas gaji, honorarium, dan sebagainya yang dibayarkan.

d. Pemungut PPN/PPPnBM yang terdiri dari bendaharawan pemerintah, badan-badan tertentu dan kantor Perbendaharaan dan Kas Negara;memungut, menyetor, dan melaporkan PPN/PPnBM yang dipungut dari PKP. Ketentuan ini yang sebelumnya diatur di dalam beberapa Keputusan Menteri keuangan, telah dicabut dan terhitung mulai 1 Januari 2004 berdasarkan keputusan Menteri Keuangan No.563/KMK.03/2003 tanggal 24 Desember 2003, yang ditunjuk sebagai pemungut PPN adalah bendaharawan pemerintah dan kantor perbendaharaan dan kas negara. Dengan demikian, badan-badan tertentu tidak lagi sebagai pemungut PPN”.

**2.1.1.17 Sasaran Pemeriksaan Pajak**

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

1. “Interpretasi undang-undang yang tidak benar.
2. Kesalahan hitung
3. Penggelapan secara khusus dari penghasilan
4. Pemotongan dan pengurangan tidak sesungguhnya, yang dilakukan Wajib Pajak dalam kewajiban perpajakannya”.

**2.1.1.18 Kriteria Pemeriksaan Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:264) kriteria pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

* 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, atua 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 analisi risiko”.

**2.1.1.19 Prosedur Pemeriksaan**

 Untuk melakukan pemeriksaan pajak menurut Mardiasmo (2011:54) Petugas pajak harus melakukan prosedur pemeriksaan sebagai berikut:

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

**2.1.1.20 Jenis-Jenis Pemeriksaan Pajak**

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

1. “Pemeriksaan Rutin
2. Pemeriksaan khusus”.

Berdasarkan jenis-jenis pemeriksaan di atas menurut Erly Suandy (2011:107) dijelaskan sebagai berikut:

1. “Pemeriksaan Rutin, adalah pemeriksaan yang langsung dilakukan oleh unit pemeriksa tanpa harus ada persetujuan terlebih dahulu dari unit atasan, biasanya harus segara dilakukan terhadap:
	1. Surat Pemberitahuan (SPT) lebih bayar;
	2. Surat Pemberitahuan (SPT) rugi;
	3. Surat Pemberitahuan (SPT) yang menyalahi penggunaan norma penghitungan.

Batas waktu pemeriksaan rutin lengkap paling lama tiga bulan sejak pemeriksaan dimulai. Sedangkan pemeriksaan lokasi lamanya maksimal 45 hari sejak Wajib Pajak diperiksa. Pemeriksaan rutin terhadap Wajib Pajak yang tahun sebelumnya telah dilakukan pemeriksaan lengkap dua tahun berturut-turut tidak lagi dilakukan pemeriksaan lengkap pada tahun ketiga.

1. Pemeriksaan Khusus, dilakukan setelah ada persetujuan atau instruksi dari

unit atasan (Direktur Jenderal Pajak atau kepala kantor yang bersangkutan)

dalam hal:

* 1. Terdapat bukti bahwa Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak benar;
1. Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak melakukan tindak pidana dibidang perpajakan;
2. Sebab-sebab lain berdasarkan instruksi dari Direktur Jenderal Pajak

atau kepala kantor wilayah (misalnya ada pengaduan dari masyarakat)”.

**2.1.1.21 Metode Pemeriksaan Pajak**

Metode pemeriksaan pajak yang sering digunakan menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:306) adalah sebagai berikut:

* + 1. “Metode langsung

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

* + 1. Metode tidak langsung

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

* 1. Metode transaksi tunai;
	2. Metode transaksi bank;
	3. Metode sumber dan pengadaan dana;
	4. Metode perbandingan kekayaan bersih;
	5. Metode perhitungan persentase;
	6. Metode satuan dan volume;
	7. Pendekatan produksi;
	8. Pendekatan laba kotor;
	9. Pendekatan biaya hidup”.

**2.1.1.22 Jangka Waktu Pelaksanaan Pemeriksaan**

Jangka waktu pelaksanaan pemeriksaan menurut Waluyo (2012:70) ditetapkan sebagai berikut:

* + 1. “Pemeriksaan kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama enam bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggila dalam rangka pemeriksaan kantor sampai dengan tanggal laporan hasil pemeriksaan.
		2. Pemeriksaan lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama empat bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama delapan bulan yan dihitung sejak tanggal surat perintah pemeriksaan sampai dengan tanggal laporan hasil pemeriksaan.
		3. Apabila dalam pemeriksaan lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan transfer pricing dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan yang memerlukan pengujian yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama, pemeriksaan lapangan dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama dua tahun.
		4. Dalam pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria pemeriksa pajak, mengenai pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1,2, dan 3 di atas, harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

 Jangka waktu pemeriksaan menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:268) adalah sebagai berikut:

“Untuk pemeriksaan sederhana lapangan selama 4 bulan, sejak tanggal disampaikannya Surat Pemberitahuan Pajak kepada WP. Jangka waktu penyelesaian tersebut dapat diperpanjang:

1. Untuk pemeriksaan sederhana kantor diperpanjang 5 minggu, untuk PKP Eksportir 6 bulan
2. Untuk pemeriksaan sederhanan lapangan diperpanjang 8 bulan”.

**2.1.1.23 Tahapan Pemeriksaan Pajak**

 Dalam melakukan pemeriksaan pajak, ada tahapan-tahapan yang harus dilakukan oleh pemeriksa pajak, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:286) sebagai berikut:

“1. Persiapan Pemeriksaan Pajak

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

* + - 1. Mempelajari berkas wajib pajak/berkas data
			2. Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
			3. Mengidentifikasi masalah
			4. Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak
			5. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
			6. Menyusun program pemeriksaan
			7. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam
			8. Menyediakan sarana pemeriksaan

2. Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:

* 1. Memeriksa di tempat wajib pajak
	2. Melakukan penilaian atas system pengendalian intern
	3. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan
	4. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
	5. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga
	6. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak
	7. Melakukan sidang penutup (*Closing Conference*)

3. Teknik dan Metode Pemeriksaan

Program pemeriksaan adalah pernyataan pilihan dan urutan metode, teknik dan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan dengan tujuan tertentu

1. Metode langsung
2. Metode tidak langsung
3. Metode pemeriksaan transaksi afiliasi

4. Penyusunan Kertas Kerja Pemeriksaan dan Laporan Hasil Pemeriksaan

a. Kertas kerja pemeriksaan

b. Laporan hasil pemeriksaan”.

**2.1.1.24 Sanksi Terkait Pemeriksaan Pajak**

UU KUP menegaskan mengenai sanksi perpajakan yang terkait dengan pemeriksaan yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu (2013) adalah sebagai berikut:

* + 1. “Apabila Hasil Pemeriksaan Terdapat Pajak Kurang Dibayar
	1. Jumlah pajak yang kurang dibayar pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya SKPKB.
1. PPN & PPnBM ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenai tairf 0% dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% atas pajak yang tidak atau kurang bayar.
2. Wajib Pajak Tidak Memenuhi Kewajiban Pemeriksaan.
* Sanksi Administrasi

Apabila kewajiban pembukuan atau pemeriksaan tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang, atas jumlah pajak dalam SKPKB ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan yaitu:

* + 1. 50% untuk PPh Badan dan/atau Orang Pribadi,
		2. 100% untuk pemotongan dan/atau pemungutan PPh, dan PPN dan PPnBM.
* Sanksi Pidana

Dipidana penjara paling singkat 6 bulan dan paling lama 6 tahun, serta denda paling sedikit 2 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar apabila termasuk kategori tindak pidana perpajakan sesuai Pasal 39 UU KUP”.

**2.1.1.25 Pedoman Pemeriksaan Pajak**

Pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak, Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, dan Pedoman Pelaporan Pemeriksaan Pajak yang dijelaskan dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:255) sebagai berikut:

1. “Pedoman Umum Pemeriksaan

 Pemeriksaan pajak dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang:

1. Telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak.
2. Bekerja jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan objektif, serta menghindari diri dari perbuatan tercela.
3. Menggunakan keahliannya secara cermat dan seksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya tentang Wajib Pajak. Temuan hasil pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan sebagai bahan untuk menyusun Laporan Pemeriksaan Pajak.
4. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan
5. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama.
6. Luas pemeriksaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokkan data, pengamatan, tanya jawab, dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
7. Pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
8. Pedoman Pelaporan Pemeriksaan
9. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara ringkas, jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat kesimpulan pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain ynag terkait.
10. Laporan pemeriksa pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan SPT harus memperhatikan Kertas Kerja Pemeriksaan antara lain mengenai:
11. Berbagai faktor perbandingan
12. Nilai absolut dari penyimpangan
13. Sifat dari penyimpangan
14. Petunjuk atau temuan adanya penyimpangan
15. Pengaruh penyimpangan
16. Hubungan dengan permasalahan lainnya.
17. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan”.

**2.1.1.26 Laporan Hasil Pemeriksaan**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:323) laporan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

 “Laporan Pemeriksaan Pajak adalah laporan yang dibuat oleh pemeriksa pada akhir Laporan Pemeriksaan pelaksanaan yang merupakan ikhtisar dan penuangan semua hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan”.

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

**2.1.1.27 Sistematika Penyusunan Laporan Pemeriksaan Pajak**

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

 “1. Umum

 Membuat keterangan-keterangan mengenai:

 a. Identitas Wajib Pajak

 b. Pemenuhan kewajiban perpajakan

 c. Gambaran kegiatan Wajib Pajak

 d. Penugasan dan alasan pemeriksaan

 e. Data/informasi yang tersedia

 f. Daftar lampiran

 2. Pelaksanaan Pemeriksaan

 Membuat penjelasan secara lengkap mengenai:

 a. Pos-pos yang diperiksa

 b. Penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa

 c. Temuan-temuan pemeriksa

 3. Hasil Pemeriksaan

 Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak (STP) dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajka-pajak yang terhutang.

 4. Kesimpulan dan Usul Pemeriksaan”.

 Laporan Pemeriksaan Pajak haruslah informatif, agar dapat memenuhi tujuan pembuatannya. Untuk itu suatu Laporan Pemeriksaan pajak harus disusun dengan suatu sistematika yang baik, teratur dan terstandarisasi.

**2.1.2 *Tax Evasion***

*Tax Evasion* (Penggelapan Pajak) terjadi sebelum Surat Ketetapan Pajak (SKP) dikeluarkan. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak/ mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Wajib pajak di setiap negara terdiri dari wajib pajak besar (berasal dari *multinational corporation* yang terdiri dari perusahaan-perusahaan penting nasional) dan wajib pajak kecil (berasal dari profesional bebas yang terdiri dari dokter yang membuka praktek sendiri, pengacara yang bekerja sendiri, dll).

Penyelundupan pajak merupakan perbuatan tercela yang dilakukan oleh wajib pajak atau penasihat ahlinya yang bertujuan dengan sengaja melakukan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

**2.1.2.1 Pengertian *Tax Evasion***

*Tax Evasion* merupakan tindakan yang *ilegal* yang memperkecil ataupun meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sesuai dengan besarnya pajak yang harus dibayarkan.

*Tax Evasion* menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:147), yaitu :

“Penggelapan Pajak (*tax evasion)* merupakan usaha aktif Wajib Pajak dalam hal mengurangi, menghapuskan, manipulasi *ilegal* terhadap utang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan”.

Menurut Widi Widodo, dkk (2010:45), menjelaskan *tax evasion* adalah:

“Wajib pajak dengan sengaja tidak melaporkan secara utuh kekayaan dan penghasilannya, yang semestinya kena pejak. Tindakan demikian dapat dikenakan hukuman. Hal ini dapat dimungkinkan dapat terjadi karena kurangnya pengawasan fiskus pajak”.

Menurut Mardiasmo (2011:9), *Tax Evasion*  adalah sebagai berikut:

“*Tax evasion* adalah usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak)”.

Pengertian penggelapan pajak menurut Moh. Zain (2008:44), adalah sebagai berikut:

“Penggelapan Pajak adalah manipulasi secara *ilegal* atas penghasilannya untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang”.

Dan menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:147), berikut definisi-definisi mengenai *Tax Evasion* berdasarkan pendapat para pakar, yaitu sebagai berikut:

“1. Harry Graham Balter mengatakan penyelundupan pajak yaitu usaha yang dilakukan oleh wajib pajak apakah berhasil atau tidak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku sebagai pelanggaran terhadap perundang-undangan perpajakan

2. Robert H. Anderson mengatakan bahwa penyelundupan pajak adalah penyulundupan pajak yang melanggar undang-undang”.

Pada umunya penghindaran pajak dan penggelapan pajak mempunyai tujuan yang sama, yaitu mengurangi beban pajak, akan tetapi cara penggelapan pajak dalam mengurangi beban pajaknya jelas-jelas merupakan perbuatan *illegal* atau perbuatan melanggar hukum.

Penyebab Wajib Pajak melakukan *Tax Evasion* diantaranya adalah fitrahnya penghasilan yang diperoleh wajib pajak yang utama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Pada saat telah memenuhi ketentuan perpajakan timbul kewajiban pembayaran pajak kepada negara. Timbul konflik antara kepentingan diri sendiri dan kepentingan negara. Sebab yang lain adalah wajib pajak kurang sadar tentang kewajiban bernegara, tidak patuh terhadap peraturan, kurang menghargai hukum, tingginya tarif pajak dan kondisi lingkungan seperti kestabilan pemerintah dan penghamburan keuangan negara yang berasal dari pajak (Amrosio M.Lina dalam Safri Nurmantu)

Berdasarkan beberapa definisi yang dikemukakan para ahli di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *tax evasion* merupakan cara *illegal* (usaha yang tidak dibenarkan) yang dilakukan oleh wajib pajak untuk lari atau menghindarkan diri dari pengenaan pajak dengan melakukan tindakan yang menyimpang (*irregular acts*), yaitu meminimalkan pembayaran pajak, tidak melaporkan pajak secara utuh atau memanipulasi jumlah pajak yang terutang serta berbagai bentuk kecurangan (*frauds*) lainnya yang dilakukan dengan sengaja dan dalam keadaan sadar. Hal ini merupakan tindak pidana karena sebagai pelanggaran terhadap undang-undang perpajakan.

Menurut Oliver Oldman dalam Moh. Zain (2008:51) penggelapan pajak tidak hanya terbatas pada kecurangan dan penggelapan dalam segala bentuknya, tetapi juga meliputi kelalaian memenuhi kewajiban perpajakan yang disebabkan oleh:

“a. Ketidaktahuan (*ignorance*), yaitu wajib pajak tidak sadar atau tidak tahu akan adanya ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersebut.

b. Kesalahan (*error*), yaitu wajib pajak paham dan mengerti mengenai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, tetapi salah hitung datanya.

c. Kesalahpahaman (*missunderstanding*), yaitu wajib pajak salah menafsirkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

d. Kealpaan (*negligence*), yaitu wajib pajak alpa untuk menyimpan buku beserta bukti-buktinya secara lengkap”.

**2.1.2.2 Faktor – Faktor Tax Evasion**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:149):

“Selain faktor psikologis wajib pajak kurang sadar terhadap kepatuhan pajak, hal lain yang membuat wajib pajak berusaha menghindar dari pajak diantaranya kondisi lingkungan, pelayanan fiskus yang mengecewakan, tingginya tarif pajak dan system administrasi yang buruk”.

1. Kondisi lingkungan

Lingkungan sosial masyarakat menjadi hal yang tak terpisahkan dari manusia sebagai makhluk sosial, manusia akan selalu saling bergantung satu sama lain. Hampir tidak ditemukan manusia di dunia ini yang hidupnya hanya bergantung pada diri sendiri tanpa memperdulikan keberadaan orang lain.

Begitu juga dalam dunia perpajakan, manusia akan melihat lingkungan sekitar yang seharusnya mematuhi aturan perpajakan. Mereka saling mengamati terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Jika kondisi lingkungannya baik (taat aturan), masing-masing individu akan termotivasi untuk mematuhi peraturan perpajakan dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Sebaliknya jika lingkungan sekitar kerap melanggar peraturan. Masyarakat menjadi saling meniru untuk tidak mematuhi peraturan karena dengan membayar pajak, mereka merasa rugi telah membayarnya sementara yang lain tidak.

2. Pelayanan fiskus yang mengecewakan

Pelayanan aparat pemungut pajak terhadap masyarakat cukup menentukan dalam pengambilan keputusan wajib pajak untuk membayar pajak. Hal tersebut disebabkan oleh perasaan wajib pajak yang merasa dirinya telah memberikan kontribusi pada negara dengan membayar pajak.

Jika pelayanan yang diberikan telah memuaskan wajib pajak, mereka tentunya merasa telah diapresiasi oleh fiskus. Mereka menganggap bahwa kontribusinya telah dihargai meskipun hanya sekedar dengan pelayanan yang ramah saja. Tapi jika yang dilakukan tidak menunjukkan penghormatan atas usaha wajib pajak, masyarakat merasa malas untuk membayar pajak kembali.

3. Tingginya tarif pajak

Pemberlakuan tarif pajak mempengaruhi wajib pajak dalam hal pembayaran pajak. Pembebanan pajak yang rendah membuat masyarakat tidak terlalu keberatan untuk memenuhi kewajibannya. Meskipun masih ingin berkelit dari pajak, mereka tidak akan terlalu membangkang terhadap aturan perpajakan karena harta yang berkurang hanyalah sebagian kecilnya.

Dengan pembebanan tarif yang tinggi, masyarakat semakin serius berusaha untuk terlepas dari jeratan pajak yang menghantuinya. Wajib pajak ingin mengamankan hartanya sebanyak mungkin dengan berbagai cara karena mereka tengah berusaha untuk mencukupi berbagai kebutuhan hidupnya. Masyarakat tidak ingin apa yang telah diperoleh dengan kerja keras harus hilang begitu saja hanya karena pajak yang tinggi.

4. Sistem administrasi perpajakan yang buruk

Penerapan sistem administrasi pajak mempunyai peranan penting dalam proses pemungutan pajak suatu negara. Dengan sistem administrasi yang bagus, pengelolaan perpajakan akan berjalan lancar dan tidak akan terlalu banyak menemui hambatan yang berarti. Sistem yang baik akan menciptakan manajemen pajak yang profesional, prosedur berlangsung sistematis dan tidak semrawut. Ini membuat masyarakat menjadi terbantu karena pengelolaan pajak yang tidak membingungkan dan transparan.

Seandainya sistem yang diterapkan berjalan jauh dari harapan, mayarakat menjadi berkeinginan untuk menghindari pajak. Mereka bertanya-tanya apakah pajak yang telah dibayarnya akan dikelola dengan baik atau tidak. Setelah timbul pemikiran yang menyangsikan kinerja fiskus seperti itu, kemungkinan besar banyak wajib pajak yang benar-benar `lari` dari kewajiban membayar pajak.

**2.1.2.3 Tindakan Tax Evasion**

Menurut Moh. Zain (2008:51), tindakan penggelapan pajak ini dapat dilihat dari indikator *tax evasion* (penggelapan pajak) sebagai berikut:

“ 1. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT).

2. Menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dengan tidak benar.

3. Tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan NPWP atau pengukuhan Pengusahan Kena Pajak (PKP).

4. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut atau dipotong

5. Berusaha menyuap fiskus”.

**2.1.3 Kepatuhan Wajib Pajak**

**2.1.3.1 Pengertian Kepatuhan**

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

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

**2.1.3.2 Pengertian Wajib Pajak**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 Pasal 1 ayat (2) tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang telah diubah dengan UU Nomor 28 tahun 2007 yang dimaksud dengan wajib pajak menurut Siti Resmi (2014:18) adalah:

“Orang pribadi atau badan, meliputi membayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undang perpajakan”.

Menurut Waluyo (2011:23), wajib pajak adalah:

“Orang pribadi atau badan meliputi pembayaran pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Wajib Pajak, sering disingkat dengan sebutan WP adalah orang pribadi atau badan ([subjek pajak](https://id.wikipedia.org/wiki/Subjek_pajak)) yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan [perpajakan](https://id.wikipedia.org/wiki/Perpajakan) ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau [pemotong pajak](https://id.wikipedia.org/w/index.php?title=Pemotong_pajak&action=edit&redlink=1) tertentu.

**2.1.3.3 Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak**

Kepatuhan Perpajakan menurut Safri Nurmantu dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:138) adalah sebagai berikut:

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

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

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

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan maka pada prinsipnya Kepatuhan perpajakan adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak taat dan patuh dalam melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku.

**2.1.3.4 Faktor-faktor Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:140) menyatakan bahwa:

 “Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu: kondisi sistem administrasi perpajakan suatu Negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan hukum pepajakan, pemeriksaan pajak, dan tarif pajak”.

1. Sistem Administrasi Perpajakan

 Menurut Forest dan Sheffrin dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:140), menjelasakan bahwa:

 “Sistem perpajakan yang *simplifying* sangat penting karena semakin kompleks sistem perpajakan akan memberikan keengganan dari penggerutuan pembayar pajak sehingga berpengaruh terhadap ketidakpatuhan Wajib Pajak”.

 Administrasi perpajakan di Indonesia masih harus diperbaiki, dengan perbaikan diharapkan Wajib Pajak lebih termotivasi dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan alat untuk mencapai suatu system telah diperbaiki maka faktor-faktor lain akan berpengaruh.

1. Pelayanan pada Wajib Pajak

Administrasi baik tetntunya karena instansi pajak, sumber daya aparat pajak dan prosedur perpajakannya baik. Dengan kondisi tersebut maka usahan memberikan pelayanan bagi Wajib Pajak akan lebih baik, lebih cepat dan menyenangkan Wajib Pajak. Dampaknya akan Nampak pada kerelaan Wajib Pajak untuk membayar pajak.

1. Penegakan Hukum Perpajakan

Salah satu bentuk penegakan hokum perpajakan adalah dengan adanya sanksi pajak. Wajib pajak akan patuh (karena tekanan) karena mereka berfikir adanya sanksi berat akibat tindakan illegal dalam usahanya menyelundupkan pajak. Tindakan pemberian sanksi tersebut terjadi jika Wajib Pajak terdeteksi dengan administrasi yang baik dan terintegrasi serta melalui aktivitas pemeriksaan oleh aparat pajak yang berkompeten dan memiliki integritas tinggi, melakukan *tax evasion*.

1. Pemerikasaan Pajak

Kepatuhan Wajib Pajk dalam memenuhi kewajiban perpajakan adalah merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak, sehingga dari hasil pemeriksaan akan diketahui tingkat kepatuhan Wajib Pajak, bagi Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, diharapkan dengan dilakuaknnya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif agar untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap wajib pajak.

1. Tarif Pajak

Penurunan tariff pajak juga akan mempengaruhi motivasi Wajib Pajak membayar Pajak. Dengan tarif pajak yang rendah otomatis pajak yang dibayarpun tidak banyak.

**2.1.3.5 Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:139) kriteria kepatuhan Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

1. Patuh terhadap kewajiban intern, yakni dalam pembayaran atau laporan masa, SPT masa, SPT PPN setiap bulan.
2. Patuh terhadap kewajiban tahunan, yakni dalam menghitung pajak tas dasar sistem *self assessment*, menyampaikan SPT tahunan tepat waktu

serta tidak memiliki tunggakan pajak atau melunasi pajak terutang.

1. Patuh terhadap ketentuan material dan yuridis formal perpajakan melalui mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak, Melaporkan kembali SPT dengan lengkap dan benar sesuai dengan besarnya pajak terutang yang sebenarnya, Wajib Pajak menghitung dan membayar pajak terutang dengan benar, dan Wajib Pajak membayar tunggakan tepat waktu.

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

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

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

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

**2.1.3.6 Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak**

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

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

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

1. “Kewajiban untuk mendaftarkan diri

Pasal 2 Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Khusus terhadap pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang PPN, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

1. Kewajiban mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan

Pasal 3 ayat (1) Undang-undang KUP menegaskan bahwa setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dalam bahasa Indonesia serta menyampaikan ke kantor pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.

1. Kewajiban membayar atau menyetor pajak

Kewajiban membayar atau menyetor pajak dilakukan di kas negara melalui kantor pos atau bank BUMN/BUMD atau tempat pembayaran lainnya yang ditetapkan Menteri Keuangan.

1. Kewajiban membuat pembukuan dan/atau pencatatan

Bagi Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia diwajibkan membuat pembukuan (Pasal 28 ayat (1)). Sedangkan pencatatan dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usahanya atau pekerjaan bebas yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

1. Kewajiban menaati pemeriksaan pajak

Terhadap Wajib Pajak yang diperiksa, harus menaati ketentuan dalam rangka pemeriksaan pajak, misalnya Wajib Pajak memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, memberi kesempatan untuk memasuki tempat ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, serta memberikan keterangan yang diperlukan oleh pemeriksa pajak.

1. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak

Wajib Pajak yang bertindak sebagai pemberi kerja atau penyelenggara kegiatan wajib memungut pajak atas pembayaran yang dilakukan dan meyetorkan ke kas negara. Hal ini sesuai dengan prinsip *withholding system”*.

Adapun kepatuhan material menurut Undang-undang KUP dalam Erly Suandy (2011:120) disebutkan bahwa:

“Setiap Wajib Pajak membayar pajak terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak dan jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan”.

Sementara itu, menurut Safri Nurmantu dalam Widodo (2010:68) terdapat dua macam kepatuhan yaitu sebagai berikut:

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

**2.1.3.7 Manfaat dan Pentingnya Kepatuhan Perpajakan**

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

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

Kepatuhan pajak akan menghasilkan banyak keuntungan, baik bagi fiskus maupun bagi Wajib Pajak sendiri selaku pemegang peranan penting tersebut. Bagi fiskus, kepatuhan pajak dapat meringankan tugas aparat pajak, petugas tidak terlalu banyak melakukan pemeriksaan pajak dan tentunya penerimaan pajak akan mendapatkan pencapaian optimal.

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

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

**2.1.3.8 Hambatan Pemungutan Pajak**

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:143) membayar pajak adalah suatu aktivitas yang tidak bisa lepas dari kondisi behavior Wajib Pajak. Faktor yang bersifat emosional akan selalu menyertai pemenuhan kewajiban perpajakan. Berbagai bentuk perlawanan sebagai bentuk reaksi ketidakcocokan ataupun ketidakpuasan terhadap diberlakukannya pajak seringkali diwujudkan dalam bentuk perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

1. “Perlawanan pasif

Perlawanan pasif merupakan kondisi yang mempersulit pemungutan pajak yang timbul dari kondisistruktur perekonomian, kondisi sosial masyarakat, perkembangan intelektual penduduk, moral warga masyarakat, dan tentunya sistem pemungutan pajak itu sendiri.

1. Struktur perekonomian suatu negara berdasarkan pada fundamental Ekonomi Makro, jika fundamental ekonomi makronya kuat dan sehat tentunya struktur perekonomian negara akan kuat.
2. Faktor-faktor kondisi sosial seperti kemiskinan, keterbelakangan, dapat menyebabkan investasi fisik maupun investasi sumber daya manusia rendah, sehingga mengakibatkan tingkat produktivitas rendah, yang berakibat pada pendapatan rendah.
3. Intelektual penduduk yang merupakan hasil dari fundamental ekonomi yang belum sehat dan kuat tentunya kana menghasilkan tingkat intelektual yang rendah.
4. Moral masyarakat akan mempengaruhi pengumpulan pajka oleh fiskus.
5. Sistem pemungutan pajak suatu negara yang baik, adalah berdasarkan pada prinsip-prinsip adil, kepastian hukum, ekonomis dan *convenience*.
6. Perlawanan aktif

 Meliputi usaha masyarakat untuk menghindari, menyelundupkan, memanipulasi, melalaikan dan meloloskan pajak yang langsung ditujukan kepada fiskus.

1. Penghindaran Pajak, menghindari pajak merupakan gejala biasa, biasanya dilakukan dengan penahanan diri, yang mengurangi atau menekan konsumsinya dalam barang-barang yang dapat dikenakan pajak.
2. Penggelapan Pajak, merupakan usaha aktif Wajib pajak dalam hal mengurangi, menghapus, memanipulasi ilegal terhadap utang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.
3. Melalaikan Pajak, usaha menggagalkan pemungutan pajak dengan memghalang-halangi penyitaan dengan cara melenyapkan barang-barang yang sekiranya akan dapat disita oleh fiskus”.

**2.2 Kerangka Pemikiran**

 Pengusaha umumnya menghindari pajak karena bagi perusahaan pajak adalah beban dan banyak perusahaan yang melakukan *tax planning* untuk mengurangi pajak secara legal. Perencanaan pajak dapa dilakukan dengan dua cara yaitu *tax avoidance* dan *tax evasion*, tujuannya sama tapi dengan cara yang berbeda. *Tax Avoidance* mengurangi pajak secara legal, sedangkan *Tax Evasion* mengurangi pajak secara illegal. Penggelapan pajak merupakan perbuatan tercela yang dilakukan oleh wajib pajak atau penasihat ahlinya yang bertujuan dengan sengaja melakukan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk mengetahui hal apa saja yang dapat mempengaruhi pemeriksaan pajak terhadap praktik *tax evasion* (penggelapan pajak) dan dampaknya pada kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini terdiri dari tiga variabel, yang terdiri dari pemeriksaan pajak sebagai variabel independen, variabel intervening yang terdiri dari *tax evasion* (penggelapan pajak) dan variabel dependen yang terdiri dari kepatuhan wajib pajak.

**2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap *Tax Evasion* (Penggelapan Pajak)**

Siti Kurnia dalam bukunya (2013:245), mengungkapkan bahwa :

“Salah satu upaya pencegahan *Tax Evasion* adalah menggunakan pemeriksaan pajak *(tax audit), tax audit* yang dilakukan secara profesional oleh aparat pajak dalam kerangka *self assessment system* merupakan bentuk penegakan hukum. Pemeriksaan merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *Self Assessment* yang dilakukan oleh wajib pajak dan harus berpegang teguh pada undang-undang perpajakan”.

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Stephana Dyah Ayu (2011) dalam jurnalnya, mengungkapkan bahwa :

“Pemeriksaan Pajak dapat mendeteksi kecurangan yang dilakukan wajib pajak”.

Masih menurut Stephana Dyah Ayu (2011), persentase kemungkinan suatu pemeriksaan pajak dilakukan sesuai dengan aturan perpajakan dapat mendeteksi kecurangan yang dilakukan wajib pajak sehingga berpengaruh pada *Tax Evasion*, ketika seseorang menganggap bahwa persentase kemungkinan terdeteksinya kecurangan melalui pemeriksaan pajak yang dilakukan tinggi maka dia akan cenderung untuk patuh terhadap aturan perpajakan dalam hal ini berarti tidak melakukan penggelapan Pajak (*Tax Evasion*), karena dia takut jika ketika diperiksa dan ternyata dia melakukan kecurangan maka dana yang akan dikeluarkan untuk membayar denda akan jauh lebih besar daripada pajak yang sebenarnya harus dia bayar.

 Teori ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Eriska Wulansari (2012), Stephana Dyah Ayu (2011); Vanny Ayu (2013), Raden Devri Ardian dan Dudi Pratomo (2014) menunjukan pemeriksaan pajak berpengaruh negatif terhadap *tax evasion* (penggelapan pajak).

Dari penjelasan di atas penulis dapat menyimpulkan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh mencegah wajib pajak melakukan *tax evasion* dan wajib pajak berusaha patuh terhadap peraturan undang-undang perpajakan.

**2.2.2 Pengaruh *Tax* *Evasion* (Penggelapan Pajak) terhadap Kepatuhan Wajib Pajak**

 Berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:140). *Tax Evasion* termasuk kedalam faktor Penegakan Hukum Perpajakan. Dalam penegakan hukum perpajakan terdapat sanksi pajak akibat dari tindakan illegal menggelapkan pajak.

Siti Kurnia Rahayu (2013:140) menjelasakan bahwa:

 “Wajib Pajak akan patuh (karena tertekan) karena mereka berfikir adanya sanksi berat akibat tindakan illegal dalam usahanya untuk menggelapkan pajak”.

Masih menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:142):

 “Kecendrungan melakukan kecurangan oleh Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya dengan melakukan penggelapan pajak akan mendorong ketidakpatuhan Wajib Pajak”.

 Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Febriansyah (2010), Fachrizal Huda (2014) dan Silvia Septiani (2015) menyatakan bahwa adanya tindakan *Tax Evasion* (penggelapan) pajak akan berpengaruh negatif terhadap kepatuahn Wajib Pajak.

 Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa Penegakan hukum berupa pemberian sanksi pajak terhadap para pelaku tindakan *Tax Evasion* diharapkan mampu memberikan efek jera (*detterent effect*) kepada seluruh Wajib Pajak lainnya sehingga kepatuhan Wajib Pajak akan semakin meningkat.

**2.2.3 Bagan Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran dan keterkaitan antara variabel pemeriksaan pajak dengan *tax evasion* (penggelapan pajak) serta dampaknya terhadap kepatuhan Wajib Pajak, maka dapat dirumuskan sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

**Pemeriksaan Pajak**

* Tahapan Pemeriksaan pajak
1. Persiapan Pemeriksaan
2. Pelaksanaan Pemeriksaan
3. Teknik dan Metode Pemeriksaan
4. Penyusunan Laporan

 (Siti Kurnia Rahayu, 2013:286)

***Tax Evasion***

**(Penggelapan Pajak)**

* Indikator *Tax Evasion*

(Moh. Zain, 2008:51)

**Kepatuhan Wajib Pajak**

* Kriteria Kepatuhan Wajib Pajak
1. Patuh terhadap kewajiban intern
2. Patuh terhadap kewajiban Tahunan
3. Patuh terhadap ketentuan material dan yuridis formal perpajakan

(Siti Kurnia Rahayu, 2013:139)

* 1. **Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2015:93) mengungkapkan bahwa :

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik”.

Berdasarkan kerangka pemikiran dan penelitian terdahulu, maka penulis menyimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat pengaruh pemeriksaan pajak terhadap *tax evasion* (penggelapan pajak).

H2: Terdapat pengaruh *tax evasion* (penggelapan pajak) terhadap kepatuhan wajib pajak.