

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Sesuai dengan judul penelitian, maka dalam kajian pustaka ini akan dipaparkan tentang Pengaruh Sanksi Pajak, Administrasi Pajak dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penggelapan Pajak.

2.1.1 Pajak

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Dalam melaksanakan pembangunan negara, pemerintah memerlukan dana yang cukup memadai, dana yang digunakan berasal dari penerimaan kas negara dalam bentuk lain. Salah satu sumber penerimaan kas negara berasal dari pajak yang dipungut dari masyarakat wajib pajak karena pajak sendiri merupakan hal yang sangat penting agar terciptanya pembangunan yang merata diseluruh Indonesia.

Beberapa definisi tentang pajak akan dijelaskan dibawah ini:

Menurut Mardiasmo (2011 : 2) pajak adalah:

“Iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) yang langsung dapat ditunjukkan dana yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Menurut Pasal 1 Ayat 1 Undang-undang Republik Indonesia No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang republic Indonesia No. 28 tahun 2009 adalah;

“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.”

Berdasarkan definisi pajak yang dikemukakan diatas pada dasarnya pajak merupakan penerimaan negara yang paling utama dan paling besar, untuk itu pajak merupakan hal yang paling penting dalam meningkatkan pembangunan nasional.

2.1.1.2 Ciri – ciri Pajak

Menurut Siti Resmi (2014:2) ciri-ciri pajak yang disimpulkan dari beberapa definisi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

2.1.1.3 Jenis Pajak

Pajak menurut Mardiasmo (2011:5) dibagi menjadi beberapa kelompok yaitu sebagai berikut:

1. Menurut Golongannya
 - a. Pajak langsung adalah pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai
2. Menurut Sifatnya

Pembagian pajak menurut sifatnya dimaksudkan pembedaan dan pembagiannya berdasarkan cirri-ciri prinsip:

 - a. Pajak Subjektif adalah pajak yang berpangkal pada atau berdasarkan pada subjeknya dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh: Pajak Penghasilan
 - b. Pajak Objektif adalah pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh; Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Menurut Lembaga Pemungut
 - a. Pajak Pusat yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah
 - b. Pajak Daerah yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak Daerah terdiri atas:
 - i. Pajak Provinsi, contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
 - ii. Pajak Kabupaten/Kota, contoh: Pajak Hotel, Pajak Restoran dan Pajak Hiburan.

2.1.1.4 Syarat Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:2) agar pemungutan pajak tidak mendapatkan hambatan atau perlawanan maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (Syarat Keadilan)
Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata sesuai dengan kemampuan masing-masing.
2. Pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-undang (Syarat Yuridis)
Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.
3. Tidak mengganggu perekonomian (Syarat Ekonomis)
Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.
4. Pemungutan pajak harus efisien (Syarat Financial)
Sesuai dengan fungsi budgetair, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.
5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana
Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru. Contoh: bea materai disederhanakan dari 167 macam tariff menjadi 2 macam tariff. Tariff PPN yang beragam disederhanakan menjadi hanya 1 tarif, yaitu 10%. Pajak perseroan untuk badan dan pajak pendapatan untuk perorangan disederhanakan menjadi pajak penghasilan (PPh) yang berlaku bagi badan maupun perseorangan (orang pribadi).

Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Wajib pajak yang memenuhi kewajiban perpajakan berdasarkan penetapan kepala daerah dibayar dengan menggunakan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lain yang dipersamakan berupa nota perhitungan.

2.1.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:7) ada tiga jenis pemungutan pajak yaitu:

1. *Official Assessment System*

Adalah sistem pemungutan yang member wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak terutang oleh wajib pajak.

Ciri-cirinya:

- a) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus.
- b) Wajib pajak bersidat pasif.
- c) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang member wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

Ciri-cirinya:

- a) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
- b) Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- c) Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

3. *Withholding System*

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

Ciri-cirinya:

Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan wajib pajak.

Berdasarkan jenis-jenis sistem pemungutan pajak yang telah disebutkan diatas, sistem pemungutan pajak yang berlaku saat ini di negara kita adalah *self assessment system* dimana wajib pajak berkewajiban menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak terutangnya. Apabila

wajib pajak tidak dapat memenuhi kewajibannya maka wajib pajak akan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2.1.2 Akuntansi Pajak

2.1.2.1 Pengertian Akuntansi Pajak

Menurut Soekrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:10), pengertian akuntansi perpajak adalah sebagai berikut;

Akuntansi menyajikan informasi tentang keadaan yang terjadi selama periode tertentu bagi manajemen atau pihak-pihak lain yang berkepentingan dengan tujuan untuk menilai kondisi dan kinerja perusahaan. Sedangkan dalam perpajakan menggunakan istilah pembukuan/pencatatan, bukan menggunakan istilah akuntansi. Pembukuan/pencatatan sendiri memiliki ruang lingkup yang lebih sempit dibandingkan dengan akuntansi.

”Akuntansi pajak merupakan bagian dala akuntansi yang tibul dari unsur spesialisasi yang enuntut keahlian dalam bidang tertentu.Akuntansi pajak teripta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dala UU perpajakan dan pebentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah.Tujuan dari akuntansi pajak adalah menekan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan.”

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.

2.1.2.2 Akun-akun Akuntansi Perpajakan

Menurut Soekrisno Agoes (2013:13) nama-nama akun pada laporan keuangan yang berkaitan dengan akuntansi pajak adalah sebagai berikut:

1. Neraca
 - a. Sisi Aset, terdapat nama-nama akun sebagai berikut:

Pajak Dibayar di Muka (*Prepaid Tax*)

Pajak dibayar di muka biasa disajikan sebagai Biaya Dibayar di Muka (*Prepaid Expense*) dalam asset lancar. Pajak dibayar di muka dapat terdiri dari:

 - PPh 22, PPh 23, PPh 24, PPh 25, dan PPh 28A (bila ada)
 - PPh atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan
 - Pajak masukan
 - b. Sisi kewajiban, terdapat nama-nama akun sebagai berikut:

Utang Pajak (*Tax Payable*)

Utang pajak dapat terdiri atas:

 - PPh 21, PPh 23, PPh 26, PPh 29
 - Pajak Keluaran
2. Laporan Laba Rugi
 - Beban pajak penghasilan (*income tax expense*)
 - PBB, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan, dan Bea Materai dicatat sebagai beban operasional (*operational expense*)

2.1.2.3 Prinsip Akuntansi Perpajakan

Menurut Waluyo (2012:40) ketentuan pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (4) Undang-Undang KUP menyatakan bahwa pengisian SPT Tahunan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak yang diwajibkan menyelenggarakan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan yaitu persyaratan yang harus dipenuhi bagi Wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak (PhKP). Dari gambaran tersebut laporan keuangan mempunyai peran yang penting. Tujuan utama pelaporan keuangan fiskal adalah menyajikan informasi yang digunakan sebagai bahan menghitung dasar menghitung pajak terutang.

Pengaturan selanjutnya perhitungan dalam Pasal 3 ayat (7) Undang-Undang KUP lebih menekankan kepentingan laporan keuangan tersebut karena SPT dianggap tidak disampaikan apabila tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan atau dokumen yang diperlukan. Namun demikian, laporan keuangan komersial maupun laporan keuangan fiskal masih memiliki beberapa keterbatasan seperti:

1. Laporan keuangan yang disusun bersifat historis.
2. Lebih banyak menekankan hal yang bersifat material.
3. Penggunaan estimasi dan berbagai pertimbangan dalam menyusun laporan keuangan.

2.1.2.4 Pentingnya Akuntansi Perpajakan

Menurut Soekrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:14) pentingnya akuntansi perpajakan (*Tax Accounting*) adalah sebagai berikut:

UU Perpajakan di Indonesia yang menganut sistem *self assessment*, dimana dalam sistem ini WP diberikan keleluasaan dan kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri atas transaksi yang dilakukannya. Surat Pemberitahuan (SPT) merupakan surat yang digunakan oleh WP untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan kepercayaan yang telah diberikan kepada WP dengan sistem *self assessment* maka menimbulkan risiko yang tinggi bagi DJP dalam upaya memberikan kontribusi penerimaan pajak terhadap APBN, apabila tingkat kepatuhan WP rendah. Oleh karena itu, DJP perlu mengadakan pengawasan terhadap kepatuhan WP dalam membayar pajaknya. Pengawasan oleh aparat pajak tersebut dapat dilakukan dengan proses *mapping*, *profiling*, *branchmarking*, dan *counseling* dengan menemukan kesalahan atau kejanggalan data pada SPT yang akan berujung pada pemeriksaan. Pemeriksaan untuk menguji SPT yang telah disampaikan WP ke KPP sudah atau belum sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (*tax compliance*).

Apabila WP sedang dilakukan pemeriksaan pajak maka WP harus dapat membuktikan kepada aparat pajak bahwa WP telah menghitung dan membayar pajaknya sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, untuk

mendokumentasikan (mencatat) transaksi kegiatan WP tersebut maka WP haruslah mengadakan pembukuan atau pencatatan.

“Pemeriksaan pajak adalah kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan 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. Tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada WP.”

Dari pengertian dan tujuan pemeriksaan pajak diatas, maka akuntansi perpajakan sangatlah penting, karena menekankan perlunya pemahaman perpajakan yang baik oleh WP (terutama WP badan) agar jangan sampai terjadi kesalahan dalam perhitungan pajaknya karena dapat saja sewaktu-waktu dilakukan pemeriksaan pajak oleh aparat pajak/fiskus.

2.1.3 Sanksi Pajak

2.1.3.1 Pengertian Sanksi Pajak

Sanksi pajak menurut Mardiasmo (2009:57) menyatakan bahwa:

“Sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan”.

Selanjutnya sanksi pajak menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80) sebagai berikut :

“Sanksi pajak adalah hukuman yang diberikan kepada Wajib Pajak yang sengaja ataupun tidak sengaja melanggar ketentuan dan Undang-Undang Perpajakan yang dapat merugikan orang lain dan Negara.”

Pengenaan sanksi pajak diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Itulah sebabnya, penting bagi para wajib pajak untuk memahami sanksi dari perpajakan, sehingga mengetahui konsekuensi hukum dari apa yang dilakukan dan ataupun tidak dilakukan. Adapun pihak yang dapat dikenai sanksi pajak:

- a. Sanksi bagi Wajib Pajak dan atau Penanggung Pajak
- b. Sanksi bagi Petugas Pajak
- c. Sanksi bagi Pihak Ketiga

Sanksi pajak terdiri dari sanksi administrasi dan sanksi pidana, sanksi pajak dapat di jatuhkan apabila wajib melakukan pelanggaran terutama atas kewajiban dalam UU KUP. Sanksi administrasi dapat berupa denda, bunga, dan kenaikan pajak. Sanksi pidana dapat berupa hukuman kurungan dan penjara.

2.1.3.2 Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi Merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan. Sanksi administrasi dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran, terutama atas kewajiban yang ditentukan dalam UU KUP yang ditekankan kepada pelanggaran-pelanggaran administrasi pajak yang tidak mengarah kepada tindak pidana kejahatan.

Pengertian sanksi administrasi Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80), adalah sebagai berikut :

“Hukuman yang diberikan kepada Wajib Pajak atas pelanggaran hukum berupa pembayaran atas kerugian kepada Negara dan sanksi yang dapat dikenakan berupa sanksi denda, bunga, dan kenaikan pajak.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80), Sanksi administrasi dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran, terutama atas kewajiban yang ditentukan dalam UU KUP. Adapun Jenis dari sanksi administrasi sebagai berikut:

A. Denda

Denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan :

- a) Terlambat menyetor
 - Melampaui batas waktu yang telah ditentukan
 - Dari hasil penelitian PPh dalam tahun berjalan tidak/kurang bayar
 - Dari hasil penelitian SPT terdapat kekurangan akibat salah tulis/salah hitung
- b) Kekurangan pembayaran pajak akibat pembetulan sendiri sepanjang belum dilakukannya pemeriksaan.
- c) Pajak yang terutang tidak atau kurang bayar akibat pemeriksaan, keterangan lain, atau terbit NPWP atau dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan.
- d) WP dipidana karena melakukan tindakan pidana perpanjangan setelah lewat waktu 10 tahun.
- e) PKP yang gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian Pajak Masukan.
- f) Kekurangan pembayaran akibat permohonan perpanjangan jangka waktu (penundaan) penyampaian SPT Tahun PPh.
- g) WP diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak
- h) Kekurangan pembayaran akibat permohonan perpanjangan jangka waktu (penundaan) penyampaian SPT Tahunan PPh.

B. Bunga

Bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan :

- a) Tidak atau terlambat menyampaikan SPT:
 - SPT Masa non PPN
 - SPT Masa PPN
 - SPT Tahunan PPh OP
 - SPT Tahunan PPh Badan
- b) WP sebelum dilakukan tindakan penyidikan mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya.

- c) Pengusaha tidak melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP :
 - PKP tetapi tidak membuat Faktur Pajak
 - PKP membuat Faktur Pajak tetapi tidak lengkap
 - PKP membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu
 - PKP melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan Faktur pajak.
- d) Dalam hal keberatan WP ditolak atau dikabulkan sebagian.
- e) Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian.
- f) Terjadi penghentian penyidikan tindakan pidana di bidang perpajakan atas permintaan Menteri Keuangan untuk kepentingan penerimaan Negara.

C. Kenaikan pajak

Kenaikan adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, terhadap pelanggaran berkaitan dengan :

- a) • Berdasarkan hasil pemeriksaan SPT tidak disampaikan pada waktunya walaupun sudah ditegur secara tertulis dan tidak juga disampaikan dalam waktu yang telah ditentukan dalam Surat Teguran.
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan WP tidak melakukan pembukuanebagaimanamestinya.
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan PPN/PPnBM tidak seharusnya dikompensasikan melebihi pajaknya atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%
- b) WP mengungkapkan ketidakbenaran SPT dengan kemauan sendiri dalam laporan tersendiri dan belum diterbitkan SKP.
- c) Berdasarkan hasil pemeriksaan dikeluarkan SKPKB atas keputusan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak
- d) WP karena kealpaannya, yang pertama, tidak menyampaikan SPT Tahunan atau menyampaikan tetapi isinya tidak benar dan atau tidak lengkap.

Berdasarkan pengertian diatas, bahwa sanksi administrasi dapat dibagi menjadi tiga yaitu denda yang dikenakan karena pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak yang berkaitan dengan pelaporan dalam hal ini berkaitan dengan pelaporan SPT, bunga yang dikenakan karena pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak yang berkaitan dengan pembayaran pajak, dan kenaikan yang

dikenakan karena pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban yang telah diatur dalam ketentuan material.

2.1.3.3 Sanksi Pidana

Sanksi Pidana merupakan upaya terakhir dari Pemerintah agar norma perpajakan benar-benar dipatuhi. Sanksi pidana ini bisa timbul karena adanya Tindak Pidana yang mengandung unsur ketidaksengajaan atau kealpaan, atau dikarenakan adanya Tindak Pidana Kejahatan yaitu tindak pidana yang mengandung unsur kesengajaan, kelalaian/pengabaian. Adapun jenis sanksi pidana menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010: 87), sebagai berikut :

a. Pidana kurungan :

Pidana kurungan hanya diancamkan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditujukan kepada Wajib Pajak, dan pihak keTiga, karena pidana kurungan diancam dengan denda pidana maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana selain itu diganti dengan pidana kurungan.

b. Pidana Penjara :

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

Sanksi perpajakan yang terdiri dari dua macam sanksi yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administrasi merupakan pembayaran atas kerugian kepada negara yang bisa berupa Denda Adminitrasi, Bunga, dan Kenaikan pajak yang terutang. Sanksi pidana yang merupakan upaya terakhir dari Pemerintah agar norma perpajakan benar-benar dipatuhi yang ditujukan kepada para wajib

pajak untuk memenuhi kewajibannya untuk membantu meminimalisasikan penggelapan pajak.

2.1.4 Administrasi Pajak

2.1.4.1 Pengertian Administrasi Pajak

Indonesia merupakan negara dengan wilayah luas dan jumlah penduduk yang banyak. Sebagai negara berkembang, Indonesia masih mengalami kesulitan dalam melaksanakan administrasi pajaknya secara memadai. Hal ini mendorong perusahaan untuk melaksanakan perencanaan pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan penafsiran antara aparat fiskus dengan wajib pajak akibat luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan sistem informasi yang masih belum efektif.

Selanjutnya administrasi pajak menurut Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:109) adalah sebagai berikut:

“Administrasi pajak hendaklah merupakan prioritas tertinggi karena kemampuan pemerintah untuk menjalankan fungsinya secara efektif bergantung kepada jumlah uang yang dapat diperolehnya melalui pemungutan pajak. Sistem administrasi memegang peran penting.”

Administrasi pajak menurut Lawrence Summer dalam Siti Kurnia (2010:93) sebagai berikut:

“Administrasi Pajak dalam arti sebagai prosedur meliputi tahap – tahap pendaftaran Wajib Pajak, penetapan pajak, pembayaran pajak, pelaporan pajak dan penagihan pajak. Tahap – tahap yang tidak solid dapat merupakan sumber kecurangan penggelapan pajak (*tax evasion*)”.

Administrasi pajak dapat diartikan secara sempit dan secara luas, dalam sempit, administrasi pajak merupakan panatausahaan dan pelayanan atas hak-hak

dan kewajiban-kewajiban pembayar pajak, baik penatausahaan dan pelayanan yang dilakukan di kantor pajak maupun di tempat wajib pajak. Dalam arti luas, administrasi pajak dapat dilihat sebagai sebagai suatu (1) fungsi, (2) sistem, (3) lembaga. Sebagai fungsi, administrasi pajak meliputi fungsi perencanaan, pengorganisasian, penggerakan dan pengendalian perpajakan. Sebagai suatu sistem, administrasi pajak merupakan seperangkat unsur-unsur (subsistem), yaitu peraturan perundang-undangan, sarana dan dan prasarana serta wajib pajak yang saling berkaitan dn bersama-sama menjalankan fungsi dan tugasnya untuk mencapai tujuan tertentu. Sebagai lembaga, admnistrasi pajak merupakan institusi yang mengelola sistem dan melaksanakan proses pemajakan.

Dalam menilai seberapa baik kemampuan administrasi pajak dalam mengumpulkan penerimaan, perlu diingat sasaran administrasi pajak yakni, meningkatkan kepatuhan pembayaran pajak dan melaksanakan ketentuan perpajakan secara seragam untuk mendapatkan penerimaan maksimal dengan biaya optimal. Dimana keadilan merupakan salah satu elemen yang dapat membantu meningkatkan kepercayaan masyarakat atau sistem pajak dan selanjutnya meningkatkan kepatuhan sukarela masyarakat pembayar pajak. Setelah memperoleh kepercayaan masyarakat serta pengertian dan dukungan masyarakat, administrasi pajak baru dianggap sehat. Untuk mencapai hal tersebut, diisyaratkan beberapa kondisi administrasi pajak menurut Gunadi (2004: 117) sebagai berikut:

1. Administrasi pajak harus dapat mengamankan penerimaan negara. Kecukupan penerimaan negara dapat memperlancar tersedianya barang dan jasa publik pembangunan secara merata dan berkesinambungan ke seluruh wilayah negara.

2. Administrasi pajak harus berdasarkan aturan perpajakan yang sah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan transparan. Pelaksanaan yang sesuai dengan ketentuan dan transparan akan memberikan kejelasan dan kepastian hukum kepada masyarakat dan diharapkan dapat memberikan iklim usaha dan investasi yang sehat. Selain itu, juga dapat mengurangi KKN, penyalahgunaan prosedur, wewenang dan jabatan.
3. Administrasi pajak harus dapat merealisasikan perpajakan yang sah dan adil sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan menghilangkan kesewenang-wenangan, arogansi, dan perilaku yang dipengaruhi kepentingan pribadi baik sosial, politik, maupun ekonomi.
4. Administrasi pajak harus dapat mencegah dan memberikan sanksi yang adil atas ketidakjujuran dan pelanggaran serta penyimpangan para pelaksana. Agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang yang dapat mengakibatkan kebocoran, kedisiplinan para pegawai perlu mendapat perhatian yang sungguh-sungguh. Untuk itu, tampaknya sistem *reward and punishment* perlu ditegakkan secara tegas dengan pembenahan lingkungan lingkungan kepegawaiannya.
5. Administrasi pajak harus mampu menyelenggarakan sistem perpajakan yang efektif apabila dapat meminimalisasi penghindaran, penyelundupan dan penyalahgunaan instrumen perpajakan untuk “membobol” uang negara.
6. Administrasi pajak harus mampu meningkatkan kepatuhan membayar pajak. Sesuai dengan sistem *self assessment*, kepatuhan membayar pajak ini meliputi kemauan dan kesadaran masyarakat untuk :
 - a. Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP
 - b. Menghitung jumlah pajak yang terutang
 - c. Memperhitungkan jumlah pajak yang terutang berdasarkan jumlah sebenarnya dan tepat waktu.
 - d. Membayar pajak yang terutang berdasarkan jumlah sebenarnya dan tepat waktu
 - e. Melapor dengan cara menyampaikan SPT dengan lengkap dan tepat waktu.
7. Administrasi pajak harus dapat memberikan dukungan terhadap pertumbuhan dan pembangunan usaha yang sehat masyarakat pembayar pajak. Memang sebaiknya sistem pajak haruslah berfokus pada tujuan fiskal (*budget*) dengan meminimalisasikan tujuan non fiskal. Pengenalan muatan non fiskal pada sistem pajak akan menambah kompleksitas administrasi perpajakan.
8. Administrasi pajak harus dapat memberikan kontribusi atas pertumbuhan demokrasi masyarakat. Selain dianggap sebagai biaya peradaban (*cost of civilization*), pengeluaran pajak merupakan biaya yang harus dibayar untuk kehidupan demokrasi.

Dapat disimpulkan bahwa administrasi pajak adalah cara – cara atau prosedur pengenaan dan pemungutan pajak dan sangat berpengaruh penting dalam penerimaan Negara dan merupakan prioritas yang sangat tinggi.

2.1.4.2 Tujuan Administrasi Pajak

Di negara-negara berkembang dimana sistem pajaknya kuat dan struktur pajak yang telah ditetapkan, reformasi perpajakan mengacu pada usaha peningkatan modernisasi administrasi pajak, dimana itu keberhasilan reformasi administrasi pajak ke depan adalah kapasitas administrasi pajak dalam mengimplementasikan struktur perpajakan secara efisien dan efektif. Hal ini meliputi perkembangan sumber daya manusia, teknologi informasi, struktur organisasi, proses dan prosedur, serta sumber daya finansial dan insentif yang cukup. Tujuan administrasi pajak menurut Chaizi Nasucha (2004:45) yaitu :

1. Meningkatkan kepatuhan para pembayar pajak.
2. Melaksanakan ketentuan perpajakan secara seragam untuk penerimaan maksimal dengan biaya yang optimal.

Kemampuan administrasi pajak untuk memungut pajak yang efektif merupakan kunci pembentukan perilaku pembayar pajak. Administrasi pajak dituntut bersifat dinamik sebagai upaya peningkatan penerapan kebijakan perpajakan yang efektif. Kriteria fisibilitas administrasi menuntut agar sistem pajak baru dapat meminimalisir biaya administrasi dan biaya kepatuhan serta menjadikan administrasi pajak sebagai bagian dari kebijakan.

Target yang ingin dicapai dalam penerapan administrasi pajak yang didukung dengan sumber daya manusia yang profesional dan berkualitas adalah terciptanya prinsip *Good Corporate Governance* yang dilandasi transparansi, akuntabel, responsif, independen, dan adil. Hal ini pada gilirannya akan mendukung visi Direktorat Jenderal Pajak yaitu menjadi model pelayanan masyarakat yang

menyelenggarakan sistem dan manajemen perpajakan kelas dunia yang dipercaya dan dibanggakan masyarakat.

Untuk meningkatkan efisiensi dalam administrasi pajak secara khusus dapat distimulasi oleh :

1. Penyediaan unit-unit khusus untuk perusahaan besar.
2. Peningkatan perpajakan khusus untuk wajib pajak kecil
3. Penggunaan jasa perbankan untuk memungut pajak, dll.

2.1.4.3 Modernisasi Administrasi Pajak

Modernisasi di Direktorat Jenderal Pajak bertujuan untuk menciptakan kinerja lebih baik berdasarkan fungsi dan mengurangi interaksi petugas pajak dengan wajib pajak, sehingga mencegah terjadinya penyelewengan.

Menurut Gunadi (2004:218), pemerintah telah beberapa kali melakukan reformasi terhadap institusi perpajakan. Pertama pada tahun 1989, reformasi dilakukan dengan perubahan nama dari kantor inspeksi pajak menjadi fungsi pelayanan sehingga diharapkan membawa pengaruh psikologis bagi wajib pajak. Perubahan kedua terjadi pada tahun 2002 dengan semua fungsi pelayanan dan pemeriksaan dilakukan dalam satu model. Reformasi ini ditandai dengan pembentukan kantor pelayanan pajak untuk wajib pajak besar. Terakhir, sejalan dengan dibentuknya sistem perpajakan modern, maka fungsi yang ada pada kantor pelayanan pajak berubah dari sistem per jenis pajak menjadi fungsi yang mengarah pada peningkatan pelayanan.

Sistem administrasi pajak modern merupakan perwujudan terakhir dari reformasi perpajakan di Indonesia. Istilah ini baru muncul setelah dimulainya proses modernisasi administrasi pajak dengan didirikannya kantor pelayanan pajak besar pada awal 2002. Dengan demikian sistem administrasi pajak modern termasuk konsep yang relatif baru dan belum banyak literatur yang membahas masalah tersebut.

2.1.4.4 Dimensi Administrasi Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:110), dimensi dari administrasi pajak diukur melalui :

1. “Perubahan Struktur Organisasi
Implementasi konsep modernisasi perpajakan modern yang berorientasi pada pelayanan dan pengawasan, adalah oerorganisasi DJP perlu diubah, baik dilevel kantor pusat maupun dilevel kantor operasional, yaitu :
 - a. Pembenahan fungsi pelayanan dan pemeriksaan
Stuktur Kantor Pusat (KP DJP) ikut disesuaikan berdasarkan fungsi agar sesuai dengan unit vertikal dibawahnya. Untuk itu stuktur KP DJP dibagi menjadi direktorat yang menangani *day-to-day operation* (1 sekretariat, 9 direktorat), direktorat yang menangani pengembangan/transformatasi (3 direktorat), direktorat baru untuk menangani intelejen dan penyidikan perpajakan dan hubungan masyarakat, serta beberapa direktorat batu yang menangani penelitian perpajakan, kepatuhan internal, dan *transfer pricing*.
 - b. Jalur pengawasan tugas pelayanan dan pemeriksaan
Kantor Operasional perlu diubah sebagai pelaksana implementasi kebijakan yaitu dengan cara mempermudah wajib pajak dengan cukup datang ke satu kantor saja untuk menyelesaikan seluruh masalah perpajakannya, stuktur berbasis fungsi diterapkan pada KPP dengan sistem administrasi modern untuk dapat merealisasikan debirokratis pelayanan sekaligus melaksanakan pengawasan terhadap wajib pajak secara sistematis berdasarkan analisis resiko, unit vertikal DJP

dibedakan berdasarkan segmentasi Wajib Pajak, khusus di kantor oprasional terdapat posisi baru yang disebut *Account Representative*, untuk memberikan rasa keadilan bagi wajib pajak seluruh penanganan keberatan dilakukan oleh Kantor Wilayah yang merupakan unit vertikal diatas KPP yang menerbitkan surat ketetapan pajak sebagai hasil dari pemeriksaan.

2. Penyempurnaan Proses Bisnis melalui pemanfaatan teknologi komunikasi dan informasi.

Langkah awal perbaikan proses bisnis adalah penulisan dan dokumentasi melalui :

- a. Perbaikan proses bisnis
Dengan adanya penerapan *e-system* dengan dibukanya fasilitas *e-filling, e-SPT, e-payment, e-registration*.
 - b. Pengembangan dan penyempurnaan Sistem Informasi DJP (SIDJP).
3. Penyempurnaan Manajemen Sumber Daya Manusia (SDM)
Langkah perbaikan dalam bidang Sumber Daya Manusia yaitu :
 - a. Sumber Daya Manusia yang *capable* dan berintegritas
 - b. Sistem Sumber Daya Manusia yang berbasis kompetensi dan kinerja.
 4. Pelaksanaan *Good Governance*

Direktorat Jenderal Pajak dengan program modernisasi senantiasa berupaya menerapkan prinsip-prinsip *good governance* berupa :

- a. Pembuatan dan pencegahan kode etik pegawai
Dengan secara tegas mencantumkan kewajiban dan larangan bagi para pegawai DJP dalam pelaksanaan tugasnya, termasuk sanksi-sanksi bagi setiap pelanggaran kode etik pegawai.
- b. Pembentukan *compliance center*
Bertujuan untuk menampung keluhan wajib pajak merupakan bukti komitmen DJP untuk selalu meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak sekaligus pengawasan bagi internal DJP.

Tujuan modernisasi administrasi pajak tersebut di implementasikan dengan cara melakukan reformasi birokrasi Direktorat Jenderal Pajak, membentuk Kantor Pelayanan Pajak Modern, penyempurnaan proses dan sistem, dan penerapan *Good Governance*. Adapun tujuan modernisasi administrasi pajak adalah :

1. Tercapainya kepatuhan pajak yang tinggi
2. Meningkatkan kepercayaan terhadap administrasi pajak yang tinggi.
3. Meningkatkan integritas dan produktivitas pegawai pajak yang tinggi.

Hal tersebut dilakukan untuk meningkatkan kepatuhan dan kepercayaan wajib pajak kepada pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak. Dengan adanya tujuan modernisasi administrasi pajak maka harus disertai dengan keunggulannya.

Adapun keunggulan dari sistem administrasi pajak modern ini antara lain :

1. Adanya pemisahan fungsi yang lebih jelas antara fungsi, pelayanan, pembinaan, pengawasan, pemeriksaan dan keberatan.
Fungsi pelayanan dan pengawasan berada pada seksi pengawasan dan konsultasi, dan fungsi pemeriksaan berada pada fungsional pemeriksaan pajak, sedangkan pada organisasi KPP lainnya fungsi-fungsi tersebut dilaksanakan dalam satu seksi.
2. Fungsi pelayanan dan pengawasan terhadap wajib pajak lebih efektif karena dilakukan melalui staf khusus yaitu *Account Representative (AR)* setiap wajib pajak memiliki *Account Representative (AR)*.
3. Proses pelaksanaan pekerjaan baik untuk pelayanan, pengawasan maupun pemeriksaan menjadi lebih efisien dan mengurangi birokrasi sehingga *cost of compliance* relatif lebih rendah. Dengan adanya AR maka penanganan atas berbagai aspek perpajakan akan menjadi lebih cepat dan dapat dimonitori.
4. Manajemen pemeriksaan lebih efisien dan efektif karena berada dalam satu unit dan SDM di spesialisasikan pada sektor tertentu. Karena fungsi pemeriksaan dan fungsi lainnya berada dalam satu unit maka koordinasi

fungsi tersebut lebih baik, dan karena fungsi pemeriksaan difokuskan pada sektor-sektor usaha tertentu maka hasil pemeriksaan akan lebih efektif dengan perlakuan perpajakan yang seragam.

2.1.5 Pemeriksaan Pajak

2.1.5.1 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Untuk menguji dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak. Pelaksanaan pemeriksaan dilakukan dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Menurut Mardiasmo (2011:41) yang dimaksud pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

“Serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengelola data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245), yang dimaksud pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan pajak yang dilakukan secara professional oleh Aparat Pajak dalam kerangka *self assessment system* (SAS) merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Pemeriksaan Pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan SAS yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan harus berpegang teguh pada Undang-Undang perpajakan dan dipengaruhi oleh faktor dan kendala.”

Menurut (Hidayat, 2013 : 1) yang dimaksud pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

“Pemeriksa pajak adalah 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.”

Pada 1 Februari 2013 berlaku peraturan baru, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak sebagai berikut :

“Pemeriksa pajak wajib melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan memberikan petunjuk kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya agar pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Menurut Drs. Chairil Anwar Pohan (2014:95) yang dimaksud pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan definisi di atas menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak merupakan serangkaian kegiatan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan untuk melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemeriksaan pajak dapat dijadikan sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak dalam meminimalisasikan dalam Penghindaran atau Penggelapan pajak. Dengan adanya pemeriksaan pajak diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.1.5.2 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.”

Sedangkan menurut Erly Suandy (2011:204) tujuan pemeriksaan pajak adalah:

- a. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
Pemeriksaan dapat dilakukan dalam hal:
 - 1) Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan keebihan pajak
 - 2) Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi
 - 3) Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan
 - 4) Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria sleksi yang ditentukan oleh Direktur Jendral Pajak
 - 5) Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban Surat Pemberitahuan tidak dipenuhi.

- b. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
Pemeriksaan meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka:
 - 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) Ppenentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil
- 8) Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai
- 9) Pelaksanaan ketentuan peraturan perundnag-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain angka 1) sampai dengan angka 8)

2.1.5.3 Hal-hal yang Harus Diperhatikan dalam Pemeriksaan

Hal-hal yang harus diperhatikan dalam pemeriksaan menurut Erly Suandy

(2011:204) antarlain sebagai berikut:

1. Untuk keperluan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
2. Wajib Pajak yang diperiksa wajib:
 - a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak
 - b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
 - c. Memberikan keterangan lain yang diperlukan.
3. Buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain wajib dipenuhi oleh Wajib Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan.
4. Dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas tidak memenuhi ketentuan di atas (no.1) sehingga tidak dapt dihitung besarnya Penghasilan Kena Pajak, Penghasilan Kena Pajak tersebut dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
5. Apabila mengungkapkan pembukuan, pencatatan atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan.
6. Direktur Jendral Pajak berwenang untuk melakukan penyegelan tempat atau ruang tertentu serta baran bergerak dan/atau tidak bergerak apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban.

2.1.5.4 Prosedur Pemeriksaan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:54) prosedur pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

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

2.1.5.5 Ruang Lingkup dan Kriteria Pemeriksaan Pajak

Ruang lingkup dan kriteria pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2011:206) yaitu:

“Untuk melaksanakan pemeriksaan pajak perlu diketahui mengenai ruang lingkup pemeriksaan. Mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, membedakan jenis pemeriksaan, ruang lingkup, dan kriteria pemeriksaan.”

Jenis pemeriksaan pajak meliputi:

1. Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jendral Pajak.
2. Pemeriksaan Lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jendral Pajak.

Ruang lingkup pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

Pemeriksaan pajak dapat dilakukan berdasarkan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, sebagaimana dimaksud dalam pasal 17B Undang-undang KUP demikian juga dalam Peraturan Menteri Keuangan bahwa Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban Wajib Pajak harus dilakukan dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Pemeriksaan pajak dengan Kriteria Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian pembayaran pajak dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan. Kriteria pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal Wajib Pajak:

1. Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakkan dengan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.
2. Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan rugi, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
3. Tidak menyampaikan atau menyampaikan surat pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia unuk selama-lamanya. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
5. Menyampaikan surat pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk-based selection*) mengindikasi adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai

ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

Dalam hal tertentu pemeriksaan dengan kriteria sebagaimana yang dimaksud dalam butir 2,3,4 dan 5 tersebut diatas, dapat pula dilakukan dengan jenis pemeriksaan kantor yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Direktur Jendral Pajak. Apabila dalam Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, pelaksanaan pemeriksaan kantor diubah menjadi pemeriksaan lapangan.

2.1.5.6 Jangka Waktu Pemeriksaan

Jangka waktu pemeriksaan pajak menurut Waluyo (2012:374) adalah sebagai berikut:

“Jangka waktu yang diperlukan untuk melakukan pemeriksaan oleh akuntan publik, tidak diatur secara khusus dalam norma pemeriksaan akuntan. Lama pemeriksaan secara teoretis sangat tergantung pada mutu atau kondisi engendalian intern perusahaan (*internal control*). Apabila sistem pengendalian intern baik (kuat), maka semakin sempit pemeriksaan yang dilakukan, demikian sebaliknya. Hal tersebut mempengaruhi waktu yang dibutuhkan dalam pemeriksaan oleh akuntan publik.”

Jangka waktu untuk pemeriksaan pajak lebih terikat dibandingkan dengan pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik. Pemeriksaan pajak ditetapkan jangka waktunya, mengingat adanya kriteria pemeriksaan dan jenis pemeriksaan. Walaupun jangka waktu pemeriksaan pajak tidak ditentukan secara tegas, namun secara tidak langsung masa pemeriksaan dibatasi oleh undang-undang dengan pembayaran pajak dan penyelesaian keberatan.

Berdasarkan Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 Bagian Kelima Pasal 15 tentang Jangka Waktu Pemeriksaan, jangka waktu pemeriksaan dibagi menjadi dua, yaitu jangka waktu pengujian dan jangka waktu pembahasan akhir hasil pemeriksaan (*closing conference*) dan pelaporan. Peraturan Menteri Keuangan yang diberlakukan sejak 1 Januari 2008, ditetapkan:

1. Pemeriksaan kantor dilakukan dengan jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka pemeriksaan kantor sampai dengan tanggal laporan hasil pemeriksaan.
2. Pemeriksaan lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang 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 2 (dua) tahun.
4. Dalam pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria pemeriksaan pajak, mengenai pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1,2,3 diatas, harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

2.1.5.7 Standar Pemeriksaan Pajak

Sebagaimana telah ditegaskan bahwa pemeriksaan pajak mempunyai tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Berdasarkan kriteria pemeriksaan, haruslah dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan (standar audit). Standar pemeriksaan menurut Waluyo (2012:375) standar pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum Pemeriksaan Pajak

Standar umum pemeriksaan pajak merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksaan pajak dan mutu pekerjaannya. Pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang:

- a. Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak, dan menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama.
- b. Jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara; dan
- c. Taat terhadap berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan, termasuk taat terhadap batasan waktu yang ditetapkan.

2. Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Standar pelaksanaan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan pemeriksaan pajak, yaitu:

- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan uang seksama;
- b. Luas lingkup pemeriksaan (audit scope) ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan permintaan keterangan, konfirmasi, teknik sampling, dan pengujian lainnya berkenaan dengan pemeriksaan;
- c. Temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- d. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim Pemeriksa pajak yang terdiri atas seorang supervisor, seorang ketua tim, dan seorang atau lebih anggota tim;
- e. Tim pemeriksa pajak sebagaimana dimaksud dalam huruf d dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan pemeriksa pajak sebagaimana dimaksud dalam standar umum pemeriksaan, baik yang berasal dari instansi siluar Direktorat Jendral Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktorat Jendral Pajak sebagai tenaga ahli seperti penerjemah bahasa, ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara;
- f. Apabila diperlukan, pemeriksa untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain;
- g. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jendral Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang di anggap perlu oleh pemeriksa pajak;
- h. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dilanjutkan di luar jam kerja;

- i. Pelaksanaan pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan;
 - j. Laporan hasil pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak.
3. Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan Pajak
- Kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan yang disusun sesuai standar pelaporan hasil pemeriksaan, yaitu:
- a. Laporan hasil Pemeriksaan disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat simpulan pemeriksaa pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan pemeriksaan.
 - b. Laporan hasil Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan antara lain mengenai:
 - 1) Penugasan pemeriksaan;
 - 2) Identitas Wajib Pajak;
 - 3) Pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
 - 4) Pemenuhan kewajiban perpajakan;
 - 5) Data/informasi yang tersedia;
 - 6) Buku dan dokumen yang dipinjam;
 - 7) Materi yang diperiksa;
 - 8) Uraian hasil pemeriksaan;
 - 9) Ikhtisar hasil pemeriksaan;
 - 10) Penghitungan pajak terutang;
 - 11) Simpulan dan usul pemeriksa pajak.

2.1.5.8 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 pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut:
 - a. Mempelajari berkas wajib pajak/berkas data
 - b. Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
 - c. Mengidentifikasi masalah
 - d. Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak
 - e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
 - f. Menyusun program pemeriksaan
 - g. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam
 - h. Menyediakan sarana pemeriksaan
2. Pelaksanaan Pemeriksaan
Pelaksanaan pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:
 - a. Memeriksa di tempat wajib pajak
 - b. Melakukan penilaian atas system pengendalian intern
 - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan
 - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak
 - g. Melakukan sidang penutup (*Closing Conference*)
3. Teknik dan Metode Pemeriksaan
Program pemeriksaan pajak adalah pernyataan pilihan dan urutan metode, teknik dan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan dengan tujuan tertentu
 - a. Metode langsung
 - b. Metode tidak langsung
 - c. Metode pemeriksaan transaksi afiliasi
4. Penyusunan Kertas Kerja Pemeriksaan dan Laporan Hasil Pemeriksaan
 - a. Kertas kerja pemeriksaan
 - b. Laporan hasil pemeriksaan”.

2.1.5.9 Teknik Pemeriksaan Pajak

Menurut Waluyo (2012:379) teknik pemeriksaan pajak sama halnya dengan teknik pemeriksaan umum seperti yang dilakukan oleh auditor eksternal. Surat Keputusan Direktur Jendral Pajak No. Kep-01/PJ.07/1990 Tanggal 15 november 1990 menjelaskan teknik-teknik pemeriksaan yang dapat digunakan dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak, antara lain:

1. Melakukan evaluasi;
2. Melakukan analisis angka-angka;
3. Melacak/menelusuri angka-angka dan memeriksa dokumen;
4. Pengujian keterkaitan ini terdiri atas: arus barang, arus uang, arus utang, dan arus piutang;
5. Pengujian atas mutasi setelah tanggal neraca;
6. Pemanfaatan informasi pihak ketiga;
7. Melakukan pengujian fisik;
8. Melakukan inspeksi;
9. Merekonsiliasi;
10. *Footing-Crossfooting*;
11. Mengecek;
12. Verifikasi;
13. *Vouching*;
14. Melakukan konfirmasi;
15. *Sampling*;
16. Pemeriksaan atas Wajib Pajak yang pembukuannya menggunakan komputer.

2.1.5.10 Metode Pemeriksaan Pajak

Menurut Waluyo (2012:380) seperti halnya pemeriksaan, metode pemeriksaan yang sering digunakan dengan:

1. Metode Langsung
Metode langsung tersebut yaitu teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT yang dilakukan langsung terhadap laporan keuangan dan buku-buku,

catatan-catatan, serta dokumen-dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan.

2. 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 (Keputusan Direktur Jendral Pajak No.Kep. 01/PJ>07/1990 Tanggal 15 November 1990 tentang Pedoman Pemeriksaan) yang meliputi:

- a. Metode transaksi tunai;
- b. Metode transaksi bank;
- c. Metode sumber dan pengadaan dana;
- d. Metode perbandingan kekayaan bersih;
- e. Metode perhitungan presentase;
- f. Metode satuan dan volume;
- g. Pendekatan produksi;
- h. Pendekatan laba kotor;
- i. Pendekatan biaya hidup.

2.1.5.11 Jenis Pemeriksaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:263), jenis pemeriksaan pajak adalah suatu hal yang ideal apabila pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak terdaftar. Apabila dikelompokkan sesuai jenisnya maka pemeriksaan pajak dapat dilaksanakan berdasarkan jenis pemeriksaan sebagai berikut:

a. Pemeriksaan Rutin

Adalah pemeriksaan yang bersifat rutin yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang berhubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak bersangkutan.

b. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Terjadi apabila pemeriksaan kriteria seleksi difokuskan terhadap Wajib Pajak yang dikategorikan sebagai Wajib Pajak Besar dan Menengah dilaksanakan oleh Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan jumlah peredaran usaha dan jumlah pajak yang dibayarkan serta elemen-elemen pertimbangan lainnya. Penetapan ini akan ditentukan oleh Direktur Pemeriksaan, kecuali yang telah ditetapkan tersendiri secara organisasi.

c. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan khusus dilakukan berdasarkan analisis resiko (risk based audit) terhadap data dan informasi yang diterima. Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan, atau pengaduan yang berkaitan dengan Wajib Pajak tersebut atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya.

d. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana dibidang perpajakan. Bukti permulaan adalah keadaan, perbuatan, bukti baik keterangan, tulisan atau benda-benda yang dapat memberikan adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana.

e. Pemeriksaan Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik atau tempat usaha yang pada umumnya berbeda lokasinya dengan Wajib Pajak domisili, berdasarkan permintaan dari unit pelaksanaan (UPP) yang berada diluar wilayahnya.

f. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap Wajib Pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak domisili atau Wajib Pajak lokasi.

g. Pemeriksaan Terintegrasi

Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak orang pribadi atau badan yang KPP domisilinya berbeda dengan KPP lokasi tempat usahanya agar dilakukan pemeriksaan terintegrasi antar Kanwil KPP.

2.1.5.12 Kewajiban Pemeriksa Pajak

Menurut Waluyo (2012:377) sebagai kewajiban bagi pemeriksa pajak dikelompokkan dalam jenis pemeriksaannya, yaitu:

1. Pemeriksaan Lapangan

Dalam hal pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilaksanakan dengan jenis pemeriksaan lapangan, pemeriksa pajak wajib:

- a. Menyampaikan pemberitahuan secara tertulis tentang akan dilakukan pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
- b. Memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada Wajib Pajak pada waktu melakukan pemeriksaan.
- c. Menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
- d. Memperlihatkan Surat Tugas kepada Wajib Pajak apabila susunan tim pemeriksa pajak mengalami perubahan.
- e. Menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
- f. Menberikan hak hadir kepada Wajib Pajak dalam rangka pembahasan akhir hasil pemeriksaan dalam batas waktu yang telah ditentukan.
- g. Melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- h. Mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak paling lam 7 (tujuh) hari sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
- i. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan.

2. Pemeriksaan Kantor

- a. Memperlihatkan Tanda pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada Wajib Pajak pada waktu pemeriksaan.
- b. Menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang akan diperiksa.

- c. Memperlihatkan Surat Tugas kepada Wajib Pajak apabila susunan tim pemeriksa pajak mengalami perubahan.
- d. Memberitahukan secara tertulis hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
- e. Melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan apabila Wajib Pajak hadir dalam batas waktu yang telah ditentukan.
- f. Memberi petunjuk kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya agar pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- g. Mengembalikan buku atau catatan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lainnya yang dipinjam dan Wajib Pajak paling lam 7 (tujuh) hari sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
- h. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan.

2.1.5.13 Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Menurut Erly Suandy (2011:216) mengungkapkan bahwa pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi pedoman umum pemeriksaan pajak, pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak, dan pedoman laporan pemeriksaan pajak.

1. Pedoman Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut:
Pemeriksaan dilakukan oleh pemeriksa pajak yang:
 - a. Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak.
 - b. Bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan objektif serta menghindarkan diri dari perbuatan tercela.
 - c. Menggunakan hasil temuan pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan sebagai bahan untuk menyusun laporan pemeriksaan pajak.
2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan adalah sebagai berikut:
 - a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan pendapat pengawasan yang seksama.
 - b. Luas pemeriksaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data,

- pengamatan, Tanya jawab dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
- c. Pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Pedoman Laporan Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut:
- a. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat kesimpulan pemeriksaan pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait.
 - b. Laporan pemeriksaan pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan surat pemberitahuan harus memperhatikan kertas kerja pemeriksaan antara lain mengenai:
 - i. Berbagai faktor perbandingan
 - ii. Nilai absolute dari penyimpangan
 - iii. Sifat penyimpangan
 - iv. Petunjuk atau temuan adanya penyimpangan
 - v. Pengaruh penyimpangan
 - vi. Hubungan dengan permasalahan lain
 - c. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan.

2.1.5.14 Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak

Menurut Erly Suandy (2011:218) pemeriksa membuat laporan hasil pemeriksaan (LHP). Hasil pemeriksaan harus diberitahukan kepada Wajib Pajak bila terdapat perbedaan antara Surat pemberitahuan (SPT) dengan hasil pemeriksaan. Pelaksanaan pemeriksaan secara operasional pada dasarnya meliputi kegiatan berikut ini:

1. Meningkatkan pelayanan terhadap masyarakat Wajib Pajak dalam hal surat pemberitahuan Wajib Pajak menyatakan lebih bayar.
2. Mengawasi dan membina kepatuhan pemenuhan kewajiban Wajib Pajak dalam memenuhi ketentuan perundang-undangan perpajakan.
3. Menguji kelengkapan dan kebenaran materiil dari pengisian Surat Pemberitahuan.

4. Menentukan kepastian tentang keadaan Wajib Pajak yang sebenarnya baik dari segi administrasi maupun potensi fiskalnya.

Sedangkan menurut Waluyo (2012:382) adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan merupakan rangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan, maka bagi kepentingan Wajib Pajak ataupun pemeriksa pajaksetidaknya memperhatikan:

1. Pemeriksaan dilakukan oleh tim pemeriksa yang terdiri atas seorang supervisor, seorang ketua tim dari seorang atau beberapa anggota tim.
2. Surat Perintah pemeriksaan Pajak (SP3) untuk masa atau tahun pajak tertentu.
3. Surat panggilan diterbitkan oleh unit pelaksana pemeriksaan pajak yang dikirimkan kepada Wajib Pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) hari setelah SP3 diterbitkan dan Wajib Pajak harus memenuhi panggilan tersebut.
4. Wajib Pajak harus memenuhi kewajiban pinjaman buku dan dokumen yang berkaitan dengan kegiatan usaha dan apabila terjadi penolakan, pemeriksa harus membuat berita acara tidak dipenuhinya pinjaman buku dan dokumen.
5. Setiap prosedur pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa dituangkan dalam KKP. Setelah dilakukan penelaahan akan dijadikan dasar penyusunan konsep dan LPP dan diberitahukan kepada Wajib Pajak secara tertib dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) yang dilampirkan daftar temuan perusahaan.
6. Wajib Pajak akan menanggapi SPHP dalam jangka waktu yang ditetapkan dalam SPHP. Apabila Wajib Pajak menyetujui seluruhnya harus menandatangani SPHP, lembar pernyataan persetujuan hasil pemeriksaan, dan Berita Acara Persetujuan Hasil Pemeriksaan. Sebaliknya dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh hasil pemeriksaan, maka Wajib Pajak harus mengisi, menandatangani, dan menyampaikan Surat Tangapan Hasil Pemeriksaan dengan dilampiri bukti-bukti sanggahan dan penjelasannya.”

Pada bagian terakhir yaitu setelah membuat Berita Acara Hasil Pemeriksaan, pemeriksa menyusun LPP sebagai laporan hasil pemeriksaan dan menertibkan Nota Penghitungan Pajak Terutang.

2.1.5.15 Sanksi Terkait Pemeriksaan Pajak

UU KUP menegaskan mengenai sanksi pajak yang terkait dengan pemeriksaan yang dikutip oleh Rudi Suhartono dan Wirawan B. Ilyas (2010:54) adalah sebagai berikut:

1. Apabila Hasil Pemeriksaan Terdapat Pajak Kurang Dibayar
 - a. 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.
 - b. PPN & PPnBm ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenai tariff 0 % dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% atas pajak yang tidak atau kurang bayar.
2. Wajib Pajak Tidak Memenuhi Kewajiban Pemeriksaan
 - a. 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:

 - 50% untuk PPh Badan dan atau Orang Pribadi.
 - 100% untuk pemotongan dan atau pemungutan PPh, dan PPN dan PPnBM.
 - b. 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.

2.1.6 Penggelapan Pajak

2.1.6.1 Pengertian Penggelapan Pajak

Menurut Mardiasmo (2006:9), penggelapan pajak adalah sebagai berikut:

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

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, sedang penghindaran pajak diartikan sebagai manipulasi secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk mengefesiensikan pembayaran jumlah pajak yang terutang.”

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

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

Definisi penggelapan pajak menurut Ernest R. Mortenson dalam Siti Kurnia (2010:146) adalah sebagai berikut:

“Penggelapan pajak adalah usaha yang tidak dapat dibenarkan berkenaan dengan kegiatan wajib pajak untuk lari dan menghindarkan diri dari pengenaan pajak.”

Penggelapan Pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:147), adalah sebagai berikut :

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

Penyebab Wajib Pajak melakukan penggelapan pajak (*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 definisi-definisi diatas, bahwa Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*) adalah Usaha Wajib Pajak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus beban pajak dan merupakan tindakan usaha yang tidak dibenarkan karena sebagai pelanggaran terhadap undang-undang perpajakan. Cara usaha ini merupakan *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.

2.1.6.2 Faktor-faktor Penggelapan Pajak

Faktor penyebab penggelapan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:149) adalah sebagai berikut :

“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 sistem administrasi yang buruk”.

Penjelasannya adalah sebagai berikut :

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 pajak 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, masyarakat 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.

2.1.6.3 Indikator Penggelapan Pajak

Menurut Moh. Zain (2008:51), tindakan penggelapan pajak ini dapat dilihat dari indikator 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.

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mengenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian ini adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Penelitian Terdahulu	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Sven Stowhase, Christian Traxler (2004)	<i>Tax Evasion and Auditing in a Federal Economy</i>	Tingkat signifikan penggelapan pajak hampir di semua negara. Untuk memerangi penggelapan dan memaksimalkan penerimaan menjadi tujuan utama, maka perencana pajak akan memilih pemeriksaan untuk mengurangi penggelapan pajak.
2	Jatmiko Nugroho Agus. (2006)	Pelaksanaan sanksi denda, Pelayanan fiskus dan kesadaran perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak studi empiris terhadap wajib pajak orang pribadi	Pemberian sanksi perpajakan yang berat akan menimbulkan persepsi dalam diri pembayar pajak bahwa pajak merupakan ancaman, karena mengurangi jumlah pendapatan yang diperoleh. Maka sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan dan Persepsi wajib pajak tentang sanksi perpajakan yang berat berpengaruh positif terhadap perilaku penggelapan pajak.

3.	Rangga Gupta dan Emanuel (2008)	<i>Tax evasion and financial repression: a reconsideration using endogenous growth model</i>	Tingkat tertinggi dari penghindaran pajak dalam suatu negara, dihasilkan dari tingkat korupsi yang lebih tinggi dan tingkat sanksi yang lebih rendah, menghasilkan derajat lebih tinggi dari represi keuangan.
4	Jarunee Wonglimpiyarat (2010)	<i>Economic innovation challenges of financial tax planning and tax administration</i>	Pengusulan pemetaan pajak oleh Departemen Pendapatan bertujuan untuk memfasilitasi administrasi pajak dan mengurangi masalah penggelapan pajak. Temuan menunjukkan bahwa administrasi pajak akan memberikan audit berkualitas tinggi untuk proses pelaporan keuangan untuk tujuan hukum, meningkatkan kemampuan negara untuk mengumpulkan pajak dan meningkatkan kinerja dari sistem pajak
5.	Yongzhi Niu, Ph. D. (2010)	<i>Tax audit on Voluntary Compliance</i>	Menunjukkan bahwa setelah dilakukan pemeriksaan pajak, perusahaan akan melaporkan tingkat pertumbuhan penjualan 2.63% lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang tidak diperiksa. Presentase tersebut akan menurun tingkat 1/3 setiap tahun sesudahnya.
6.	Elke Siehl (2010)	<i>Addressing Tax Evasion And</i>	Kegiatan penghindaran pajak dan penggelapan pajak sebagian besar

		<i>Tax Avoidance In Developing Countries</i>	memberikan kontribusi kinerja yang buruk bagi penerima pajak dinegara mereka.
7.	Jarunee Wonglimpiyarat, (2010)	<i>Economic innovation challenges of financial and tax auditing</i>	Pemeriksaan pajak adalah strategi untuk mencegah dan menekan penggelapan pajak, yang bertujuan untuk mengurangi masalah penggelapan paja dan meningkatkan kemampuan negara untuk mengumpulkan pajak dan meningkatkan kinerja dari sistem pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Penggelapan pajak

Penelitian yang dilakukan oleh Rangga Gupta dan Emanuel (2008) menyatakan bahwa tingkat tertinggi dari penghindaran pajak dan penggelapan pajak dalam suatu negara, dihasilkan dari tingkat korupsi yang lebih tinggi dan tingkat sanksi yang lebih rendah, menghasilkan derajat lebih tinggi dari represi keuangan.

Adapun menurut Siti Kurnia (2010:198), menjelaskan bahwa :

“Sanksi pajak ini merupakan tindakan peminimalan wajib pajak yang melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan, dan tindakan illegal yang dilakukan oleh Wajib Pajak ini seperti penghindaran pajak (*tax avoidance*) atau penggelapan pajak (*tax evasion*).

Maka dapat dikatakan bahwa Sanksi pajak harus benar ditegaskan dan dilaksanakan oleh pemerintah. Hal ini dilakukan agar para pelanggar pajak jera akan perbuatan yang mereka lakukan dan tidak mengulangi kesalahan kembali dalam bidang perpajakan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin sanksi

pajak dilaksanakan, maka dapat mengurangi kasus tindakan penggelapan pajak yang terjadi.

2.2.2 Pengaruh Administrasi Pajak terhadap Penggelapan Pajak

Dalam administrasi pajak diperlukan sistem pemungutan pajak yang dapat memotivasi para wajib pajak dalam membayar dan menyetorkan pajaknya yang sesuai dengan peraturan pajak yang berlaku. Penelitian yang dilakukan oleh Jarunee Wonglimpiyarat (2010) menyatakan bahwa pengusulan pemetaan pajak oleh Departemen Pendapatan bertujuan untuk memfasilitasi administrasi pajak dan mengurangi masalah penggelapan pajak. Temuan menunjukkan bahwa administrasi pajak akan memberikan audit berkualitas tinggi untuk proses pelaporan keuangan untuk tujuan hukum, meningkatkan kemampuan negara untuk mengumpulkan pajak dan meningkatkan kinerja dari sistem pajak.

Menurut Gunadi (2005:12) menjelaskan bahwa :

“Administrasi Pajak adalah administrasi yang harus dijalankan sebagaimana ketentuan hukum menghendaki khususnya ketentuan hukum formal perpajakan. Administrasi pajak memiliki posisi yang sangat penting, tidak hanya pada pelayanan, pengawasan, dan pembinaan dalam hal kecurangan maupun kejahatan yang merugikan negara oleh para pelanggar pajak, namun juga menyangkut hak-hak wajib pajak yang yakin benar bahwa pelaksanaan kewajiban perpajakannya dilindungi dengan administrasi yang baik.”

Berdasarkan uraian dari pengertian diatas, administrasi pajak tersebut dimaksudkan untuk menjamin agar tetap dapat dilaksanakannya dalam jangka panjang kebijakan fiskal, dan program program pemerintah yang sudah merupakan rencana pemerintah, sedangkan tujuan utama administrasi pajak adalah agar sistem

perpajakan yang sudah dipilih tersebut dapat dilaksanakan dengan sepenuhnya. Kewajiban untuk memperbaiki sistem pajak dalam administrasi pajak merupakan sesuatu yang harus dilaksanakan secara terus-menerus dan sistem tersebut hendaknya selalu disesuaikan dengan keadaan yang mutakhir (*up to date*) yang sejalan dengan perubahan-perubahan aktivitas dan pemilikan kekayaan serta perubahan-perubahan dalam tujuan ekonomi dan sosial masyarakat. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin baik sistem administrasi pajak yang diterapkan, maka semakin mudah dalam mendeteksi serta mengurangi adanya penggelapan pajak.

2.2.3 Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Penggelapan Pajak

Untuk menghindari terjadinya penggelapan pajak, maka para Wajib Pajak harus lebih di kontrol untuk mengukur tingkat kepatuhannya. Penelitian yang dilakukan oleh Jarunee Wonglimpiyarat (2010), mengungkapkan bahwa untuk mencegah dan menekan penggelapan pajak, yang bertujuan untuk mengurangi masalah penggelapan pajak, pemeriksaan pajak memberikan kualitas yang tinggi sebagai tujuan dan meningkatkan kemampuan negara untuk mengumpulkan pajak dan meningkatkan kinerja dari sistem pajak”.

Adapun menurut Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010:145), menjelaskan bahwa, :

“Tentang pengaruh pemeriksaan terhadap penggelapan pajak (*tax evasion*) yaitu salah satu upaya pencegahan penggelapan pajak adalah dengan menggunakan cara pemeriksaan pajak, tindakan pemeriksaannya melalui ata cara dan prosedur tertentu yang sudah diatur dalam undang-undang dan mempunyai pengaruh penting untuk menghalang-halangi wajib pajak dalam melakukan tindakan hukum pajak seperti penghindaran diri dari pajak ataupun melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*).

Pemeriksaan pajak yang dilakukan secara professional oleh aparat pajak 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. dalam setiap fungsi tersebut diperlukan tenaga pemeriksa pajak dalam kuantitas dan kualitas yang memadai, supaya mendapatkan jaminan mutu yang baik atas hasil kerja pemeriksaan selain diperlukan. Selain kuantitas dan kualitas yang memadai diperlukan juga prosedur pemeriksaan, serta norma dan kaidah yang mengatur seorang pemeriksa pajak.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat intensitas pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh Ditjen pajak, maka akan semakin rendah tingkat penggelapan pajak yang dilakukan. Dengan adanya pemeriksaan pajak yang dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, diharapkan Wajib Pajak bersedia memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.2.4 Pengaruh Sanksi Pajak Administrasi Pajak dan Pemeriksaan Pajak terhadap Penggelapan Pajak

Menurut Djoned Gunadi M (2005:16) menjelaskan bahwa:

“administrasi pajak memiliki posisi yang penting dalam pelayanan, pengawasan dan pembinaan maka dalam sistem dan prosedur *Self Assesment System* yang diterapkan administrasi pajak harus efektif dan efisien dalam upaya meringankan penggelapan pajak dengan adanya administrasi perpajakan suatu bentuk “*legal administration*” yang sebagai

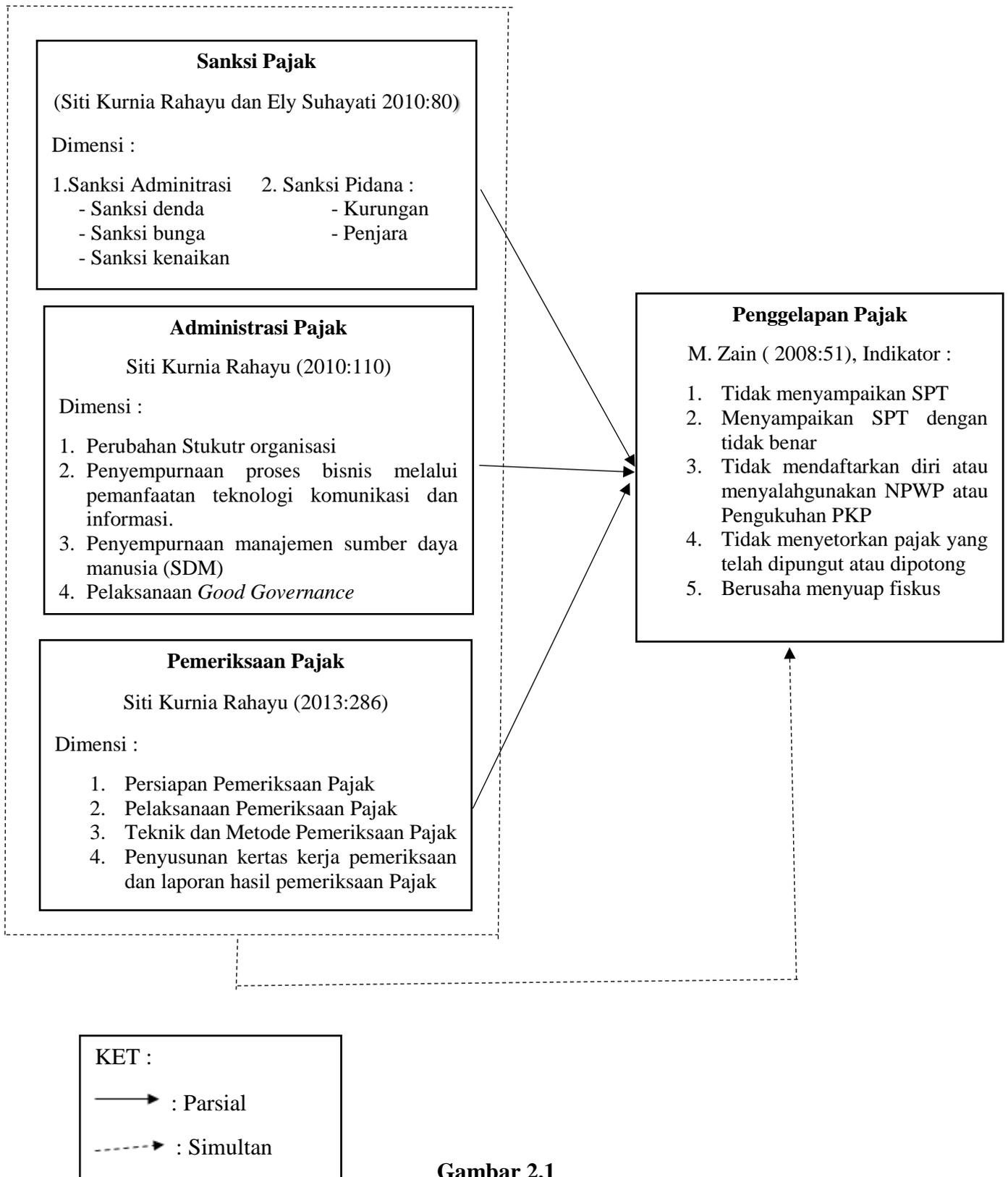
akibatnya tidak hanya menimbulkan diterbitkannya sanksi administrasi dan sanksi pidana yang ditimpakan kepada Wajib Pajak dan yang harus dipatuhi, namun juga dapat menimbulkan sengketa pajak yang diajukan ke pengadilan pajak maupun gugatan hukum yang diajukan oleh Wajib Pajak. Penegakan hukum tersebut melalui tindakan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan yang berupaya dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan mendapatkan laporan hasil pajak yang mengarah kepada pelanggaran pajak.”

Sanksi pajak yang diterapkan atas pelanggaran perpajakan juga memberikan pelajaran kepada Wajib Pajak sehingga mereka dapat melaksanakan pemenuhan kewajiban dan haknya dibidang kewajiban sesuai ketentuan yang berlaku. Penerapan sanksi disini dimaksudkan untuk memberikan hukuman positif kepada Wajib Pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga Wajib Pajak akan merasa jera dan mau belajar dari kesalahan yang telah dilakukannya sehingga untuk pemenuhan kewajiban perpajakannya di masa pajak yang akan datang juga bisa lebih baik. Dengan diberikannya sanksi terhadap Wajib Pajak yang lalai maka Wajib Pajak pun akan berfikir dua kali jika dia akan melakukan tindak kecurangan atau dengan sengaja lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Dalam administrasi pajak akan dapat terlihat siapa saja yang terlambat menyetorkan pajak dan tidak menyetorkan SPT. Selain itu dilakukan pemeriksaan pajak guna meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak baik secara formal maupun material yang bertujuan untuk mengurangi tingkat kecurangan penggelapan pajak yang dilakukan.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi penerapan sanksi pajak, administrasi pajak dan pemeriksaan pajak dapat meminimalisasi terjadinya

penggelapan pajak dan menciptakan wajib pajak, aparat pajak dan pihak ketiga yang memiliki etika yang jujur dalam bidang perpajakan.

Berdasarkan uraian diatas, penulis menuangkan kerangka pemikirannya dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2013:64) hipotesis diartikan sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan bentuk kalimat pernyataan. Berdasarkan pernyataan diatas peneliti menentukan hipotesis sebagai berikut:

- H1: Terdapat pengaruh sanksi pajak terhadap penggelapan pajak.
- H2 : Terdapat pengaruh administrasi pajak terhadap penggelapan pajak.
- H3 : Terdapat pengaruh pemeriksaan pajak terhadap penggelapan pajak.
- H4 : Terdapat pengaruh secara simultan sanksi pajak , administrasi pajak dan pemeriksaan pajak terhadap penggelapan pajak.