

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Perpajakan

2.1.1.1. Pengertian Perpajakan

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan terbesar bagi keuangan negara yang sangat berperan dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, hasil dari pajak ini akan dikelola dan kemudian akan digunakan kembali oleh Pemerintah untuk Rakyat. Pemahaman akan pengertian pajak merupakan hal yang penting untuk dapat memahami mengapa kita membayar pajak. Dari pemahaman inilah, diharapkan muncul kesadaran akan kewajiban pembayaran pajak.

Pengertian pajak menurut pasal 1 ayat (1) Undang-undang nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi, tau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Sedangkan pengertian pajak menurut Waluyo (2012:2) adalah sebagai berikut :

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui normanorma umum dan dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat di tunjukan dalam hal yang individual, dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah”.

Beberapa pengertian pajak menurut para ahli yang dikutip oleh B. Ilyas dan Richard Burton (2013:6) adalah sebagai berikut:

- “1. Mr. Dr. N. J. Feldmann
Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada penguasa, (meurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.
3. Prof. Dr. M.J.H. Smeets
Pajak adalah Prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontra-prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual; maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.
4. Dr. Soeparman Soemahamidjaja
Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum”.

2.1.1.2. Ciri-ciri Pajak

Ciri-ciri Pajak menurut Erly Suandy (2010:10) adalah sebagai berikut:

- “1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
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 diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai public investment.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain budgeter, yaitu mengatur”.

Sedangkan ciri-ciri yang melekat pada pajak menurut Siti Resmi (2014:2) adalah sebagai berikut :

- “1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individu oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*

Kemudian Menurut Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton (2013:7) cirri-ciri

yang melekat pada pajak adalah sebagai berikut:

- “1. Pembayaran pajak harus berdasarkan undang-undang;
2. Sifatnya dapat dipaksakan;
3. Tidak ada kontra-prestasi (imbalan) yang langsung dapat dipaksakan oleh pembayaran pajak;
4. Pemungutan pajak dilakukan oleh negara, oleh pemerintah pusat maupun daerah (tidak boleh dipungut oleh swasta); dan
5. Pajak digunakan untuk membiayai berbagai pengeluaran pemerintah (rutin dan pembangunan) bagi kepentingan masyarakat umum”.

2.1.1.3. Fungsi Pajak

Pajak mempunyai peran yang sangat vital dalam pembangunan suatu negara, karena hasil dari penerimaan pajak tersebut digunakan pemerintah untuk melaksanakan pembangunan bagi kesejahteraan rakyat. Dengan demikian pajak mempunyai beberapa fungsi menurut Waluyo (2011:6), pajak memiliki dua fungsi yaitu sebagai berikut :

- “ 1. Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)
Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh: dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.
2. Fungsi Mengatur (*Regular*)
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh: dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah”.

Kemudian menurut Siti Resmi (2014:3) menyatakan bahwa fungsi pajak adalah sebagai berikut :

“1. Fungsi Budgetarian (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi budgetarian, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan 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.

3. Fungsi Regulated (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur adalah:

- a. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadinya transaksi jual beli barang mewah. Makin mewah suatu barang maka tarif pajaknya makin tinggi sehingga barang tersebut makin mahal harganya. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengonsumsi barang mewah (mengurangi gaya hidup mewah).
- b. Tariff pajak progresif dikenakan atas penghasilan dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.
- c. Tarif pajak eksor sebesar 0% dimaksudkan agar para pengusaha terdorong mengekspor hasil produksinya dipasar dunia sehingga dapat memperbesar devisa negara.
- d. Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu seperti semen, industri rokok, industri baja dan lain-lain, dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan)
- e. Pembebasan pajak penghasilan atas sisa hasil usaha koperasi dimaksudkan untuk mendorong perkembangankoperasi di Indonesia.
- f. Pemberlakuan Tax Holiday dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia”.

Sedangkan Menurut Mardiasmo (2016:4) fungsi pajak adalah sebagai berikut yaitu :

- “1. Fungsi Anggaran (Budgeter)
Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi Mengatur (Regulerend)
Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.
Contoh :
 - a. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras.
 - b. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang – barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif..
 - c. Tarif pajak untuk ekspor sebesar 0%, untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.”

3.1.1.4. Jenis Pajak

Menurut Waluyo (2011:12) pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, adalah sebagai berikut:

- “1. Menurut golongan atau pembebanan, dibagi menjadi berikut ini:
 - a. Pajak langsung, adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak tidak langsung, adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.
2. Menurut sifat Pembagian pajak menurut sifat dimaksudkan pembebanan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip adalah sebagai berikut:
 - a. 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.
 - b. Pajak objektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Menurut pemungut dan pengelolanya, adalah sebagai berikut:
 - a. 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.

- b. 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 Bangunan (BPHTB), Pajak Bumi dan Bangunan sektor perkotaan dan pedesaan”.

Kemudian Mardiasmo (2016:7) jenis-jenis Pajak dibagi kedalam beberapa

kelompok diantaranya :

“1. Golongannya

Berdasarkan golongannya, pajak dibedakan menjadi :

a. Pajak Langsung

Yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh : Pajak Penghasilan

b. Pajak tidak langsung

Pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai

2. Sifatnya

Berdasarkan sifatnya, pajak dibedakan menjadi :

a. Pajak Subjektif

Yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. contoh : Pajak Penghasilan.

b. Pajak Objektif

Yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. contoh : Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan.

4. Lembaga Pemungutan

Berdasarkan lembaga pemungutnya, jenis pajak dibedakan menjadi :

a. Pajak Pusat

Adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh : Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBm).

b. Pajak Daerah

Adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah contoh : Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Kendaraan Bermotor.”

Kemudian menurut Herry Purwono (2010:10) Jenis Pajak dibagi ke dalam beberapa golongan diantaranya adalah:

- “1. Berdasarkan Wewenang Pemungutan
 - a. Pajak Negara (pusat) adalah pajak yang wewenang pemungutannya dimiliki oleh pemerintah pusat.
Contohnya adalah Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM), Pajak Bumi dan bangunan (PBB), serta Bea Materai.
 - b. Pajak Daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
2. Berdasarkan Administrasi dan Pembebanan
 - a. Pajak Langsung, yang dapat dibagi menurut pengertian secara :
 - Administrasi : berkohir (surat ketetapan pajak) dan dikenakan secara berkala (berulang pada waktu tertentu misalnya setiap tahun).
 - Ekonomis : beban pajak harus ditanggung sendiri dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain.
 Contohnya adalah Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak Tidak Langsung, yang dapat dibagi menurut pengertian secara:
 - Administrasi : tanpa berdasarkan kohir (surat ketetapan pajak) dan dikenakan hanya bila terjadi hal atau peristiwa yang dikenakan pajak.
 - Ekonomis : beban pajak dapat dilimpahkan kepada orang lain.
 Contohnya adalah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah
2. Berdasarkan sasaran
 - a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang memperlihatkan pertama-tama keadaan pribadi Wajib Pajak, seperti Pajak Penghasilan
 - b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang memperhatikan pertama-tama pada objek (benda, peristiwa, perbuatan, atau keadaan) yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak, seperti Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

2.1.1.5. Asas Pemungutan Pajak

Menurut Waluyo (2011:16) Asas Pemungutan Pajak terdiri dari:

- “1. Asas Tempat Tinggal
Negara-negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas seluruh 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 ataupun berasal dari luar negeri.

3. Asas Kebangsaan

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

4. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak 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”.

Begitupun asas Pemungutan Pajak Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:42)

diantaranya adalah sebagai berikut:

“1. Asas Domisili

Pengenaan pajak tergantung pada tempat tinggal (domisili) Wajib Pajak. Wajib Pajak tinggal di suatu negara maka negara itulah yang berhak mengenakan pajak atas segala hal yang berhubungan dengan objek yang dimiliki Wajib Pajak yang menurut undang-undang dikenakan pajak.

2. Asas Sumber

Cara pemungutan yang bergantung pada sumber dimana obyek pajak diperoleh. Tergantung di negara mana obyek pajak tersebut diperoleh. Jika di suatu negara terdapat suatu sumber penghasilan, negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal.

3. Asas Kebangsaan

Cara yang berdasarkan kebangsaan menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara. Asas kebangsaan atau asas nasional, adalah asas yang menganut cara pemungutan pajak yang dihubungkan dengan kebangsaan dari suatu negara”.

Tidak jauh berbeda dari pendapat sebelumnya, menurut Herry Purwono

(2010:13) mengemukakan Asas Pemungutan Pajak sebagai berikut:

- “a. Asas Domisili, yaitu bahwa pajak dibebankan pada pihak yang tinggal dan berada diwilayah suatu negara tanpa memperlihatkan sumber atau objek pajak yang diperoleh atau diterima Wajib Pajak.

- b. Asas sumber, yaitu bahwa pembebanan pajak oleh negara hanya terhadap objek pajak yang bersumber atau berasal dari wilayah teritorialnya tanoa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.
- c. Asas Kebangsaan, yaitu status kewarganegaraan seseorang menentukan pembebanan pajak terhadapnya. Perlakuan perpajakan antara Warga Negara Indonesia dan Warga Negara Asing itu berbeda”.

2.1.1.6. Cara Pemungutan Pajak

Menurut Waluyo (2011:16) cara pemungutan pajak dilakukan dengan tiga *stelsel*, diantaranya adalah sebagai berikut:

- “1. *Stelsel nyata (rill stelsel)*
Penaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan) yang nyata, sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui, kelebihan *stelsel* ini adalah pajak yang dikenakan lebih 17 realistik. Kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).
2. *Stelsel anggapan (fictive stelsel)*
Penaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang, sebagai contoh: penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga awal tahun pajak telah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kelebihan *stelsel* ini adalah pajak yang dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu akhir tahun. Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.
3. *Stelsel campuran*
Stelsel ini merupakan kombinasi antara *stelsel nyata* dan *stelsel anggapan*. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka Wajib Pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya, apabila lebih kecil, maka kelebihanannya dapat diminta kembali”.

Serta menurut Herry Purwono (2010:13) cara pemungutan pajak diantaranya adalah sebagai berikut:

“1. *Stelsel Riil atau Nyata (Riele Stelsel)*

Merupakan cara pengenaan pajak yang didasarkan pada objek yang sesungguhnya, yang benar-benar ada, dan dapat ditunjuk. Sebagai contoh, dalam praktik Pajak Penghasilan, yang dimaksud penghasilan di sini adalah penghasilan sesungguhnya yang diperoleh atau diterima dalam satu tahun baru diketahui pada akhir tahun sehingga pengenaan pajaknya baru dapat dilakukan pada akhir tahun tersebut.

2. *Stelsel Fiktif (Fictive Stelsel)*

Merupakan cara pengenaan pajak yang didasarkan pada suatu anggapan yang dilegalkan undang-undang. Sebagai contoh, penetapan tahun ini adalah sama dengan pendapatan tahun lalu.

3. *Stelsel Campuran*

Pada dasarnya merupakan gabungan dari dua stelsel yang ada yaitu stelsel riil dan stelsel pada awal tahun pajak menggunakan *stelsel* fiktif dan setelah akhir tahun menggunakan riil. Contohnya adalah Pajak Penghasilan”.

Tata cara pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2016:8) diantaranya adalah sebagai berikut:

“1. *Stelsel nyata (riel stelsel)*

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Stelsel nyata mempunyai kelebihan atau kebaikan dan kekurangan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Sedangkan kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui)

2. *Stelsel anggapan (fictieve stelsel)*

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya, penghasilan satu tahun dianggap sama dengan satu tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun pajak sudah ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun pajak berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak pada keadaan yang sesungguhnya.

3. *Selsel campuran*

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari

pada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah. Sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya bisa diminta kembali”.

2.1.1.7. Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Waluyo (2011:17) Sistem pemungutan pajak dibagi tiga diantaranya adalah sebagai berikut:

- “1. *Sistem Official Assessment*
Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri official assessment system adalah sebagai berikut:
 - a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus.
 - b. Wajib Pajak bersifat pasif.
 - c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.
2. *Sistem Self Assessment*
Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.
3. *Sistem Withholding*
Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak”.

Kemudian menurut Herry Purwono (2010:12) Mengemukakan sistem pemungutan pajak sebagai berikut:

- “1. *Official Assesment system*
Melalui sistem ini besarnya pajak ditentukan oleh fiskus dengan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP Rampung). Jadi, dapat dikatakan bahwa Wajib Pajak bersifat pasif. Tahapan-tahapan dalam menghitung dan memperhitungkan pajak yang terutang ditetapkan oleh fiskus yang tertuang dalam SKP. Selanjutnya Wajib pajak baru aktif ketika melakukan penyetoran pajak terutang berdasarkan ketetapan SKP tersebut.

Indonesia pernah menggunakan sistem ini pada kurun waktu awal kemerdekaan dengan mengadopsi atau tetap memberlakukan beberapa peraturan perpajakan buatan Belanda hingga tahun 1967, ketika diperkenalkan sistem Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan menghitung Pajak Orang Pribadi (MPO) yang oleh sebagian ahli disebut sebagai *Semi Self Assessment System*.

2. *Self Assessment System*

Sistem ini mulai diaplikasikan bersamaan dengan reformasi perpajakan tahun 1983 setelah terbitnya Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang mulai berlaku sejak tanggal 1 Januari 1984.

Dalam memori penjelasan Undang-undang tersebut dinyatakan bahwa anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri pajak yang terutang (self Assesment) sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana, dan mudah dipahami oleh anggota masyarakat Wajib pajak.

3. *Withholding Tax System*

Dengan sistem ini pemungutan dan pemotongan pajak dilakukan melalui pihak ketiga. Untuk waktu sekarang, sistem ini tercermin pada pelaksanaan pengenaan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai. Contohnya adalah pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pajak penghasilan 23 oleh pihak lain, atau pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 dan Pajak Petambahan Nilai”.

Sementara menurut Mardiasmo (2016:9) mengungkapkan bahwa sistem pemungutan pajak adalah sebagai berikut:

“1. *Official Assessment System*

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

Ciri-cirinya:

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

2. *Self assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi 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 memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya adalah: wewenang memotong atau memungut pajak yang terutang ada pada pihak yang ketiga, yaitu pihak selain fiskus dan Wajib pajak”.

2.1.2. Akuntansi Pajak

2.1.2.1. Pengertian Akuntansi Pajak

Pengertian akuntansi pajak menurut Agoes dan Estralita (2013:10) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi pajak, merupakan bagian dalam akuntansi yang timbul dari unsur spesialisasi yang menuntut keahlian dalam bidang tertentu. Akuntansi pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Tujuan dari akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan.”

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 adanya akuntansi pajak WP dapat dengan lebih mudah menyusun SPT. Sedangkan akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan SAK. Namun, untuk kepentingan perpajakan, akuntansi komersial harus sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia.”

Adapun Akuntansi Pajak yang dikemukakan oleh Waluyo (2014 : 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 undang-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.

2.1.2.2. 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 Kesenambungan, dalam konsep ini 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 kesenambungan 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 suatu periode ke periode berikutnya haruslah sama.
7. Konsep Materialitas, Konsep ini diatur dalam Pasal 9 Ayat 2 UU PPh Nomor 36 Tahun 2008.
Konsep Konservatisme, dalam konsep ini menghasilkan hanya diakui melalui transaksi, tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat walaupun belum terjadi.

8. Konsep Realisasi, menurut konsep ini penghasilan hanya dilaporkan apabila telah terjadi transaksi penjualan.
9. Konsep Mempertemukan Biaya dan Penghasilan, laba neto diukur dengan perbedaan antara penghasilan dan beba pada periode yang sama.”

2.1.2.3. Peran Akuntansi Dalam Perpajakan Indonesia

Peran Akuntansi dalam Perpajakan Indonesia menurut Waluyo (2014 : 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 kewenangan yang 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 birokrasi.”

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

2.1.2.4. Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan

Akuntansi keuangan (komersial) bertujuan 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. Sedangkan akuntansi pajak (fiskal) tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan pembentukannya dipengaruhi oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Keterkaitan akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan jika dilihat melalui laporan keuangan dari sisi pembukuan, maka akan menyebabkan terjadinya perbedaan antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal. Perbedaan tersebut akan terbagi dalam perbedaan permanen dan temporer yang pada akhirnya memerlukan sebuah penyesuaian melalui rekonsiliasi fiskal. Perbedaan ini terjadi karena perbedaan prinsip dan standar akuntansi yang digunakan oleh akuntansi komersial (perusahaan) dan akuntansi fiskal (pemerintah).

Waluyo (2014:35), mengemukakan perbedaan akuntansi keuangan dan akuntansi perpajakan sebagai berikut:

Tabel 2.1
Perbedaan Akuntansi Keuangan dan Akuntansi Perpajakan

	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Perpajakan
Dasar Penyusunan	Standar Akuntansi Keuangan (SAK)	Undang-undang Perpajakan
Konsep	a. Mempertemukan beban dengan pendapatan yang paling tepat (<i>propermatching cost and revenue</i>) b. Konservatisme digunakan c. Materialitas digunakan	a. Mempertemukan antara biaya untuk mendapat, menagih dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak (<i>propermatching taxable income and deductible expense</i>) b. Konservatisme tidak digunakan c. Materialitas tidak digunakan

Akibat Penyimpangan	Pengambilan keputusan yang tidak tepat oleh manajemen, adanya opini yang buruk terhadap laporan keuangan yang berhubungan dengan kreditor, investor, dan pemilik perusahaan.	Dikenakannya sanksi dibidang perpajakan, antara lain: sanksi administrasi berupa denda, bunga atau kenaikan, sedangkan sanksi pidananya berupa kurungan penjara.
Masa Manfaat	<ul style="list-style-type: none"> a. Masa manfaat ditentukan aktiva berdasarkan taksiran umur ekonomis maupun teknis b. Ditelaah ulang secara periodik c. Nilai residu bisa diperhitungkan 	<ul style="list-style-type: none"> a. Ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan b. Nilai residu tidak bisa diperhitungkan
Harga Perolehan	<ul style="list-style-type: none"> a. Untuk pembelian menggunakan harga sesungguhnya b. Untuk pertukaran aktiva tidak sejenis menggunakan nilai wajar c. Untuk pertukaran sejenis berdasarkan nilai buku aktiva yang dilepas d. Aktiva sumbangan berdasarkan nilai pasar 	<ul style="list-style-type: none"> a. Untuk transaksi yang tidak mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga yang sesungguhnya b. Untuk transaksi yang mempunyai hubungan istimewa berdasarkan harga pasar c. Untuk transaksi tukar menukar adalah harga pasar d. Dalam rangka likuidasi, peleburan, pemekaran, pemecahan atau penggabungan adalah harga pasar kecuali ditentukan Menteri Keuangan e. Revaluasi keuangan adalah sebesar nilai setelah revaluasi
Metode Penyusutan	<ul style="list-style-type: none"> a. Garis lurus b. Jumlah angka tahun c. Saldo menurun/menurun berganda d. Metode jam jasa e. Unit produksi f. Anuitas 	<ul style="list-style-type: none"> a. Untuk aktiva tetap bangunan adalah garis lurus b. Untuk aktiva tetap bukan bangunan wajib pajak dapat memilih garis lurus atau saldo menurun ganda asal

	g. Sistem persediaan h. Wajib pajak dapat memilih salah satu metode yang dianggap sesuai asal diterapkan secara konsisten dan metode penyusutan harus ditelaah secara periodek	diterapkan secara taat asas.
Sistem Penyusutan	Penyusutan secara individual kecuali peralatan kecil, boleh secara golongan	a. Penyusutan individual b. Penyusutan golongan/grup
Saat Dimulainya Penyusutan	a. Saat perolehan b. Saat penyelesaian	a. Saat Perolehan b. Dengan izin Menteri Keuangan dapat dilakukan pada penyelesaian

2.1.2.5. Perbedaan Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan

Fiskal

Menurut Resmi (2014:399) menjelaskan bahwa laporan keuangan komersial atau bisnis ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial dari sektor swasta, sedangkan laporan keuangan fiskal lebih ditujukan untuk menghitung pajak

Menurut Pohan (2014:421), terdapat beberapa penyebab perbedaan antara Laporan Keuangan Komersial dan Laporan Keuangan Fiskal sebagai berikut:

1. Perbedaan Tujuan Laporan

Berdasarkan paragraph 12-SAK Per 1 Juli 2009, tujuan laporan keuangan (komersial) adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang sangat bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sedangkan tujuan utama laporan keuangan fiskal adalah untuk menyajikan informasi sebagai dasar besarnya penghitungan besarnya penghasilan kena pajak.

2. Perbedaan Orientasi Pelaporan

Pelaporan keuangan disusun berdasarkan konsep “kewajaran penyajian” dengan implikasi manajemen dapat mengambil suatu pertimbangan (*judgement*) sepanjang batasan toleransi prinsip akuntansi. Apabila terdapat keraguan pengukuran atas suatu transaksi (yang belum merupakan fakta), prinsip konservatisme dalam akuntansi komersial cenderung untuk mengambil solusi yang menghasilkan keadaan *under-stated* agar laporan tampak *low profile*. Laporan fiskal, umumnya kurang memberikan toleransi atau fleksibilitas pemilihan standar.

3. Perbedaan Konsep/Prinsip Akuntansi

Perbedaan orientasi pelaporan sering disebabkan karena perbedaan dalam penerapan konsep/prinsip akuntansi sebagai berikut:

1) Materialitas

Akuntansi dimaksudkan untuk menyajikan data yang relevan menurut konsep materialitas. Menurut prinsip akuntansi, aktiva yang jangka waktu penggunaannya lebih dari 1 (satu) tahun kecuali tanah harus disusutkan. Namun jika nilainya kecil, maka harga pembeliannya dapat sekaligus dikurangkan sebagai biaya (nilai perolehan tidak dikapitalisasikan). Konsep materialitas dari prinsip akuntansi tidak bisa dijadikan pedoman dalam pembuatan laporan keuangan fiskal, karena perhitungan penghasilan kena pajak dilakukan berdasarkan pada data yang benar dan sesungguhnya.

2) Konservatisme

Akuntansi menggunakan konsep konservatis, yakni mengakui kerugian yang akan timbul (belum direalisasi) yang dapat diperkirakan atau ditaksir dengan pembentukan atau penumpukan dana cadangan, seperti cadangan penghapusan piutang, cadangan penurunan nilai surat-surat berharga, dan cadangan nilai persediaan, berdasarkan harga pokok dan harga pasar mana yang lebih rendah (*lower of cost or market*). Sedangkan dari segi perpajakan, Pasal (9) ayat (1) c UU PPh tidak membolehkan perusahaan membentuk dana penyisihan/cadangan untuk dibiayakan kecuali untuk bidang usaha tertentu yang diperbolehkan oleh Menteri Keuangan seperti diatur dalam keputusan Menkeu No. 80/KMK.04/1995 yang telah direvisi dengan KMK No. 235/KMK.01/1998 dan KMK No. 68/KMK.04/1999 dan terakhir dengan KMK No. 204/KMK.04/2000 tentang “Besarnya Dana Cadangan Yang Boleh Dikurangkan Sebagai Biaya”.

Pada akuntansi komersial, keuntungan hanya dapat dicatat apabila telah ada transaksi tetapi sebaliknya kerugian dapat dicatat apabila ada tanda-tanda kearah itu. Ketentuan perpajakan bertentangan dengan penggunaan konsep konservatisme, karena kerugian hanya dapat diakui jika telah terjadi realisasi atau transaksi.

- 3) Prinsip Realisasi Dalam Penetapan Biaya (*cost*) dan Pendapatan
Kadang kala kebijakan pemajakan menyimpang dari prinsip realisasi pada akuntansi komersial. Prinsip ini menghendaki pengakuan penghasilan pada saat realisasi transaksi pertukaran dan pembebanan biaya atau beban dalam masa yang sama dengan pengakuan penghasilan.
- 4) Substansi Mengungguli Bentuk Formal
Prinsip substansi mengungguli bentuk formal dapat ditemukan dalam PSAK paragraf 35 hal 7 SAK Per 1 Juli 2009. Seperti laporan keuangan komersial, ketentuan perpajakan juga mengikuti pandangan yang menitikberatkan pada hakikat (substansi) dan realitas ekonomi daripada bentuk formal /hukumnya tiap transaksi atau fakta bisnis.

4. Perbedaan Metode dan Prosedur Akuntansi

- a. Metode Penilaian Persediaan
pada akuntansi komersial diperbolehkan menggunakan metode penilaian persediaan, seperti metode rata-rata (*Average Method*), masuk pertama keluar pertama (FIFO), dan lain-lain, sedangkan pilihan dalam fiskal terdapat dua metode penilaian persediaan, yakni metode rata-rata atau metode FIFO.
- b. Metode Pencadangan Biaya
Berbeda dengan akuntansi komersial, maka dalam fiskal, pembentukan atau pemupukan dana cadangan tidak diperbolehkan atau tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto, kecuali untuk bidang tertentu, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat 1c UU PPh yakni:
 - a) Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan usaha badan lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, dan perusahaan anjak piutang;
 - b) Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;
 - c) Cadangan pinjaman untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
 - d) Cadangan biaya reklamasi untuk usaha Pertambangan;
 - e) Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha Pertambangan;
 - f) Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengelolaan limbah industri , yang

ketentuan dan syarat-syaratnya diatur dengan atau berdasarkan Menteri Keuangan.

c. Metode Penghapusan Piutang

Pada akuntansi komersial, penghapusan piutang diperbolehkan berdasarkan metode cadangan, sedangkan dalam fiskal, penghapusan piutang dilakukan pada saat piutang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan memenuhi syarat tertentu yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat 1h UU PPh.

d. Metode Penyusutan dan Amortisasi

Ada 3 (tiga) faktor yang membedakan penyusutan/amortisasi harta berwujud dan harta tidak berwujud secara komersial dengan fiskal, yakni:

1) Perbedaan metode penyusutan dan amortisasi

Pada akuntansi komersial dikenal beberapa metode penyusutan yakni:

- Metode garis lurus (*straight line method*)
- Metode saldo menurun (*declining balance method*)
- Metode saldo menurun berganda (*double declining balance method*)
- Metode jumlah angka tahun (*sum of the year's digits method*)
- Metode jumlah unit produksi (*productive output method*)
- Metode berdasarkan jenis dan kelompok (*group and composite method*)
- Metode anuitas (*annuity method*), dan lain-lain.

Sedangkan dalam fiskal:

Untuk kelompok harta berwujud, metode penyusutan/amortisasi yang digunakan adalah:

- Metode garis lurus (*straight line method*) dan Metode saldo menurun (*declining balance method*) untuk kelompok harta berwujud nonbangunan.
- Metode garis lurus untuk harta berwujud bangunan.

Untuk kelompok harta tak berwujud, metode amortisasi yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) dan metode saldo menurun (*declining balance method*) berdasarkan masa manfaat masing-masing kelompok harta tak berwujud.

2) Perbedaan masa manfaat/umur ekonomis

Pada akuntansi komersial, manajemen dapat menaksir sendiri masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud, sedangkan dalam akuntansi fiskal masa manfaat atau umur ekonomis suatu aktiva/harta berwujud ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan. Hal ini berlaku dalam perhitungan amortisasi harta tak berwujud.

3) Nilai Residu

Pada akuntansi komersial diperbolehkan memperhitungkan nilai residu dalam menghitung penyusutan, sedangkan dalam fiskal, nilai residu tidak diakui.

5. Perbedaan Perlakuan

- a. Perbedaan antara apa yang dianggap penghasilan menurut ketentuan perpajakan dan praktik akuntansi, misalnya kenikmatan dan natura (*benefit in kinds*), *intercompany dividend*, pembebasan utang dan penghasilan BUT karena atribusi *force of attraction*.
- b. Ketidaksamaan pendekatan penghitungan penghasilan, misalnya *link and match* antara beban dan penghasilan, metode depresiasi, penerapan norma penghitungan, dan pemajakan dengan metode basis bruto atau neto.
- c. Pemberian *relief* atau keringanan yang lain, misalnya laporan laba rugi pelaporan aktiva, penghasilan hibah, penghasilan tidak kena pajak, perangsang penanaman, dan penyusutan dipercepat.
- d. Perbedaan perlakuan kerugian, misalnya kerugian mancanegara atau harta yang tidak dipakai dalam menjalankan usaha.

2.1.3. Pemeriksaan Pajak

2.1.3.1. Pengertian Pemeriksaan Pajak

Perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assessment* dimana wajib pajak diberikan wewenang sepenuhnya untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya, oleh karena itu agar sistem *self assessment* berjalan dengan baik maka perlu diadakannya pemeriksaan pajak.

Menurut Arens et al (2012 : 24) yang dimaksud dengan pemeriksaan adalah sebagai berikut :

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Maksud dari kutipan diatas, audit didefinisikan sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Pengertian pemeriksaan pajak menurut pasal 1 ayat (25) Undang-undang No. 28 Tahun 2007 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”.

Menurut Erly Suandy (2011:203) yang dimaksud dengan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah 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 dengan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

“salah satu upaya pencegahan *tax evasion* adalah dengan menggunakan cara pemeriksaan pajak (*tax audit*). *Tax Audit* yang dilakukan secara professional oleh aparat pajak dalam kerangka *self assessment system* merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *self assessment* yang dilakukan oleh wajib pajak, harus berpegang teguh pada undang-undang perpajakan”.

Dari ketiga definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak merupakan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan professional sebagai bentuk pengawasan pelaksanaan sistem *self assessment* yang dilakukan oleh wajib pajak dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.3.2. Tujuan Pemeriksaan Perpajakan

Tujuan pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2011:204) adalah sebagai berikut :

- “1. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada Wajib Pajak.
Pemeriksaan dapat dilakukan dalam hal :
 - a. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;
 - b. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi;
 - c. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan;
 - d. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak;
 - e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban Surat Pemberitahuan tidak dipenuhi.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
Pemeriksaan meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka :
 - a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan;

- b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak;
- c. Pengukuhan atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- d. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
- e. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
- f. Pencocokan data dan atau/alat keterangan;
- g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
- h. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
- i. Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain”.

Sedangkan menurut Herry Purwono (2010:62) tujuan dari pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

- “1. Tujuan dilakukannya pemeriksaan oleh Direktur Jenderal Pajak adalah:
 - a. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak, dilakukan dalam hal wajib pajak:
 - b. Menyaampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
 - c. Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan rugi.
 - d. Tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam Surat Teguran.
 - e. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya.
 - f. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang memenuhi criteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (risk based selection) yang mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan antara lain:
 - a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan
 - b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
 - c. Pengukuran atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
 - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
 - e. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
 - f. Pencocokan data dan/atau alat keterangan.
 - g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
 - h. Penentuan 1 atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - i. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak.

- j. Penentuan saat mulai memproduksi sehubungan dengan fasilitas perpajakan.
- k. Pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran pajak Berganda”.

Serta menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245) tujuan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

“Tujuan pemeriksaan pajak sebagai mana dimaksudkan dalam keputusan Menteri Keuangan No. 545/KMK/ 04/2000 tanggal 22 desember 2000 adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka member kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada wajib pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

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

- a. SPT menunjukkan kelebihan membayar pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
- b. SPT tahunan pajak penghasilan menunjukkan rugi
- c. SPT tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
- d. SPT yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
- e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut tidak terpenuhi pada huruf c tidak tidak dipenuhi

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

- a. Pemberian nomor pokok wajib pajak secara jabatan.
- b. Penghapusan nomor pokok wajib pajak.
- c. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak.
- d. Wajib pajak mengajukan keberatan
- e. Pengumpulan bahan guna penyusunan norma penghitungan penghasilan neto.
- f. Pencocokan data dan atau alat keterangan.
- g. Penentuan wajib pajak berloksai di daerah terpencil.
- h. Penentuan satu atau lebih tempat terutangnya pajak pertambahan nilai.
- i. Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain”.

2.1.3.3. Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Dalam melakukan pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2011:206)

terdapat ruang lingkup pemeriksaan pajak diantaranya adalah sebagai berikut:

- “1. Pemeriksaan Lengkap
Pemeriksaan lengkap yaitu pemeriksaan yang dilakukan di tempat Wajib Pajak yang meliputi seluruh jenis pajak atau tujuan lain baik tahun berjalan dan tahun-tahun sebelumnya dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam pemeriksaan pada umumnya. Unit pelaksana pemeriksaan lengkap adalah Direktorat Pemeriksaan Pajak dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak.
2. Pemeriksaan Sederhana
Pemeriksaan sederhana yaitu pemeriksaan yang dilakukan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data atau kegiatan lainnya dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana. Pemeriksaan sederhana dilakukan karena selama ini pemeriksaan yang telah dilakukan banyak memerlukan waktu, biaya dan pengorbanan sumber daya lainnya, baik oleh administrasi pajak maupun oleh Wajib Pajak itu sendiri, sehingga kurang dapat memberikan kepuasan kepada masyarakat Wajib Pajak. Pemeriksaan sederhana dilakukan melalui:
 - a. Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK), yaitu pemeriksaan sederhana yang dilakukan terhadap Wajib Pajak di Kantor Unit Pelaksana Pemeriksaan Sederhana untuk satu jenis pajak tertentu, baik untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya;
 - b. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL), yaitu pemeriksaan sederhana yang dilakukan terhadap Wajib Pajak di lapangan dan di Kantor Unit Pelaksana Pemeriksaan Sederhana untuk seluruh jenis pajak (*all taxes*) atau jenis-jenis pajak tertentu dan atau untuk tujuan lain, baik untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya”.

Kemudian menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:262) ruang lingkup pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan pajak dapat dibedakan berdasarkan pada ruang lingkup cakupannya, yaitu terdiri dari pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor dirinci lebih jelas sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Lapangan yaitu pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di tempat kedududukan/ 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 (SPL)

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

b. Pemeriksaan Lengkap

- Dilakukan satu atau lebih jenis pemeriksaan.
- KSO (kerja sama operasi)
- Konsorium
- Teknik yang lazim dalam pemeriksaan.

Jangka waktu pemeriksaan dalam pemeriksaan

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 di kantor 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 LP (lebih bayar)

5. Surat pemberitahuan maksimal disampaikan 1 minggu sebelum berakhirnya jangka waktu

6. Disampaikan kepada yang menerbitkan persetujuan (kepala kantor).

Kurangnya kepatuhan wajib pajak terhadap pajak maka pemeriksaan kantor dapat dialihkan menjadi pemeriksaan lapangan”.

2.1.3.4. Unsur-unsur Pemeriksaan Pajak

Unsur-unsur pokok dalam pemeriksaan pajak yang dijelaskan oleh Erly Suandy (2011:207) adalah sebagai berikut:

- “1. Informasi yang terukur dengan kriteria tetap, yaitu untuk proses pemeriksaan pajak dimulai dengan mencari, menghimpun, dan mengolah informasi yang tertuang dalam Surat Pemberitahuan (SPT) yang diisi oleh Wajib Pajak sesuai dengan sistem self assessment. Dalam setiap pemeriksaan diperlukan informasi yang dapat dibuktikan dan standar atau kriteria yang dapat dipakai pemeriksa sebagai pegangan untuk melakukan evaluasi terhadap informasi yang diperoleh.
2. Satuan usaha, yaitu setiap akan melakukan pemeriksaan pajak, ruang lingkup pemeriksaan harus dinyatakan secara jelas. Kesatuan usaha dapat berbentuk Wajib Pajak perorangan atau Wajib Pajak badan. Pada umumnya periode waktu pemeriksaan pajak adalah satu tahun tetapi ada pula pemeriksaan untuk satu bulan, satu kuartal atau beberapa tahun. Hal ini disesuaikan dengan kebutuhan.
3. Mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti, maksudnya adalah segala informasi yang dipergunakan oleh pemeriksa pajak untuk menentukan informasi terukur yang diperiksa melalui evaluasi agar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
4. Pemeriksa yang kompeten dan independen, yaitu setiap pemeriksa pajak harus memiliki pengetahuan, sikap, dan keterampilan yang cukup agar dapat memahami kriteria yang dipergunakan”.

2.1.3.5. Jenis-jenis Pemeriksaan Pajak

Jenis-jenis pemeriksaan pajak menurut Erly Suandy (2011:208) dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:

- “1. Pemeriksaan rutin, adalah pemeriksaan yang langsung dilakukan oleh unit pemeriksa tanpa harus ada persetujuan terlebih dahulu dari unit atasan, biasanya harus segera dilakukan terhadap:
 - a. Surat Pemberitahuan (SPT) lebih bayar;
 - b. Surat Pemberitahuan (SPT) rugi;
 - c. Surat Pemberitahuan (SPT) yang menyalahi penggunaan norma perhitungan.

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 ditahun ketiga.

1. Pemeriksaan khusus, dilakukan setelah adanya persetujuan atau instruksi dari unit atasan (Direktur Jenderal Pajak atau kepala kantor yang bersangkutan) dalam hal:
 - a. Terdapat Bukti bahwa Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak benar;
 - b. Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak melakukan tindak pidana dibidang perpajakan;
 - c. Sebab-sebab lain berdasarkan instruksi dari Direktur Jenderal Pajak atau kepala kantor wilayah (misalnya ada pengaduan dari masyarakat)".

Sedangkan Menurut Herry Purwono (2010:63) jenis-jenis pemeriksaan pajak diantaranya adalah sebagai berikut :

- “1. Pemeriksaan Kantor, yaitu Pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.
2. Pemeriksaan Lapangan, yaitu Pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau tempat pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak”.

Kemudian menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:263) jenis pemeriksaan pajak diaantaranya adalah sebagai berikut:

“Apabila dikelompokan sesuai jenisnya maka pemeriksaan oajak dapat dilaksanakan berdasarkan jenis pemeriksaan seperti berikut:

1. Pemeriksaan Rutin

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

Kepala Kanwil untuk pemeriksaan rutin harus memiliki:

 - 1) Rencana pemeriksaan nasional
 - 2) Saldo tunggakan pada masing-masing unit pemeriksa
 - 3) Jenis pemeriksaan
 - 4) Frekuensi pemeriksaan sebelumnya
 - 5) Jangka waktu penyelesaian pemeriksaan

6) Pola kepatuhan WP

Kriteria Pemeriksaan Rutin:

- 1) Wajib Pajak orang pribadi dan badan menyampaikan:
 - a. SPT tahunan SPT masa lebih bayar
 - b. RTLB segera daluarsa (jatuh tempo lebih dari 10 tahun)
 - c. SPT tahunan untuk PPh bagian tahun pajak karena ada perubahan tahun buku atau metode pembukuan yang disetujui DJP dan WP melakukan penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap.
 - d. SPT tahunan PPh untuk tahun pajak saat WP melakukan penggabungan, pemekara, pengambilan usaha atau likuidasi.pemeriksaan dalam rangka likuidasi terhadap WP yang mengajukan permohonan pembubaran dengan melampirkan laporan keuangan likuidasi atau diketahui dari media massabahwa WP akan melakukan likuidasi.
- 2) WP OP/ Badan setelah dikirim surta teguran tidak menyampaikan SPT tahunan atau masa PPh dan tidak mengajukan permohonan perpanjangan penyampaian SPT.
- 3) WP OP/Badan melakukan kegiatan membangun sendiri
- 4) WP OP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas atau WP Badan yang mengajukan permohonan pencabutan NPWP

2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Pemeriksaan kriteria seleksi dilaksanakan apabila:

- 1) SPT Tahunan WP OP atau Badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan sistem kriteria seleksi.
- 2) Pemeriksaan kriteria seleksi difokuskan terhadap WP yang dikategorikan sebagai WP besar dan menengan dilaksanakan oleh kantor pusat DJP 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.
- 3) WP lainnya memenuhi criteria pemeriksaan berdasarkan uji petik yang ditetapkan oleh Direktur Pemeriksaan Pajak.

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap WP Badan atau WP OP yang terpilih berdasarkan skor risiko tingkat kepatuhan secara komputerisasi. Penggunaan sistem kriteria seleksi semacam ini dimaksudkan untuk mengurangi unsur subjektivitas dalam menentukan pilihan WP yang akan diperiksa, karena mekanisme pemilihannya berdasarkan beberapa variable yang sudah terukur dalam suatu program aplikasi computer

3. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan khusus dilakukan berdasarkan analisis resiko (risk based audit) terhadap data dan informasi yang diterima. Pemeriksaan yang

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

Analisis resiko adalah kegiatan yang dilakukan untuk menilai tingkat kepatuhan WP yang beresiko menimbulkan kerugian penerimaan pajak terutama pada WP dengan risiko tinggi yang dihitung dari potensi penerimaan pajak yang masih digali (tax revenue at risk).

Menilai dengan cara:

- a. Dibuat berdasarkan Profil WP
 - b. Termasuk kedalam himbuan atau konseling
 - c. Data eksternal, media masa, lembaga, instansi, lain melalui internet seperti aplikasi BLIP, aplikasi ekspor impor dan aplikasi lainnya.
 - d. Data melalui data yang ada di masing-masing KPP termasuk Pemeriksaan Pajak di tahun-tahun sebelumnya.
4. 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 terjadi atau telah terjadi suatu indakan pidana
5. Pemeriksaan Pajak Lokasi
Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik atau tempat usaha yang pada umujmnya berbeda lokasi dengan domisili WP, berdasarkan permintaan dari unit pelaksanaan (UPP) yang berada diluar wilayahnya.
6. Pemeriksaan Tahun Berjalan
Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan berdasarkan terhadap wajib pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap wajib pajak domisili atau wajib pajak lokasi”.

2.1.3.6. Pedoman Pemeriksaan Pajak

Erly Suandy (2011:216) mengungkapkan bahwa pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi sebagai berikut :

- “1. Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut:
Pemeriksaan dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang :

- a. Telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan 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 keahlian secara cermat dan saksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya tentang Wajib Pajak.
2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut :
- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapatkan pengawasan yang saksama.
 - 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 Pemeriksaan 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:
 - 1) Berbagai faktor perbandingan;
 - 2) Nilai absolut dari penyimpangan;
 - 3) Sifat dari penyimpangan;
 - 4) Petunjuk atau temuan adanya penyimpangan;
 - 5) Pengaruh penyimpangan;
 - 6) Hubungan dengan permasalahan lainnya.
 - c. Laporan Pemeriksaan Pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan”.

Serta menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:255) mengungkapkan pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi Pedoman

umum pemeriksaan pajak, Pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak, dan Pedoman laporan pemeriksaan pajak.

“1. Pedoman Umum Pemeriksaan

Pemeriksaan pajak dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang:

- a. Telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak
- b. Bekerja jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan obyektif, serta menghindari diri dari perbuatan tercela
- c. 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.

2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan

- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan 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 peranturan perundang-undangan perpajakan.

3. Pedoman Pelaporan Pemeriksaan

- a. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara ringkas, 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 penguungkapan informasi lain terkait.
- b. Laporan pemeriksaan pajak yang berkaitan dengan penyampaian SPT harus memperhatikan Kertas Kerja Pemeriksaan antara lain mengenai:
 - a) Berbagai faktor perbandingan
 - b) Nilai absolute dari penyimpangan
 - c) Sifat dari penyampaian
 - d) Petunjuk ada temuan adanya penyimpangan
 - e) Pengaruh penyimpangan
 - f) Hubungan dengan permasalahan lainnya.

- c. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan”.

2.1.3.7. Kriteria Pemeriksaan Pajak

Menurut Waluyo (2012:373) untuk melaksanakan pemeriksaan pajak perlu diketahui kriteria-kriteria pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam dalam hal Wajib Pajak :

- “1. Menyampaikan surat pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan 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, perilkakukan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selamalamanya. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan.
5. Menyampaikan surat pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk-based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan”.

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

- “1. Wajib pajak orang pribadi dan badan menyampaikan:
 - a. SPT tahunan SPT masa lebih bayar
 - b. RTLB segera daluarsa (jatuh tempo lebih dari 10 tahun)
 - c. SPT tahunan untuk PPh bagian tahun pajak karena ada perubahan tahun buku atau metode pembukuan yang disetujui DJP dan WP melakukan penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap.

- d. SPT tahunan PPh untuk tahun pajak saat WP melakukan penggabungan, pemekara, pengambilan usaha atau likuidasi.pemeriksaan dalam rangka likuidasi terhadap WP yang mengajukan permohonan pembubaran dengan melampirkan laporan keuangan likuidasi atau diketahui dari media massabahwa WP akan melakukan likuidasi.
3. WP OP/ Badan setelah dikirim surta teguran tidak menyampaikan SPT tahunan atau masa PPh dan tidak mengajukan perpomohonan perpanjangan penyampaian SPT.
4. WP OP/Badan melakukan kegiatan membangun sendiri
5. WP OP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas atau WP Badan yang mengajukan permohonan pencabutan NPWP”.

2.1.3.8. Jangka Waktu Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan yang diberlakukan sejak 1 Januari 2008 yang dikutip dalam Waluyo (2012:374), jangka waktu pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut :

- “1. Pemeriksaan kantor dilakukan dalam 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 pemerisaan 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 kriterian pemeriksaan 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”.

Selanjutnya menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:268) jangka waktu pemeriksaan adalah sebagai berikut:

- “Untuk pemeriksaan sederhana lapangan selama 4 bulan, sejak tanggal disampaikannya Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak kepada WP. Jangka Waktu penyelesaian tersebut dapat diperpanjang:
- a. Untuk pemeriksaan sederhana kantor diperpanjang 5 minggu, untuk untuk PKP eksportir 6 bulan.
 - b. Untuk pemeriksaan sederhana lapangan diperpanjang 8 bulan”.

2.1.3.9. Metode Pemeriksaan Pajak

Terdapat Metode pemeriksaan pajak yang sering digunakan menurut Waluyo (2012:380) adalah sebagai berikut:

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

Kemudian metode pemeriksaan pajak yang dikemukakan oleh Siti Kurnia Rahayu (2013:306) adalah sebagai berikut:

"Metode pemeriksaan adalah serangkaian teknik dan prosedur pemeriksaan yang dilakukan terhadap buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen.

1. Metode Pemeriksaan Langsung

Melakukan pengujian atas kebenaran jumlah penghasilan yang dilaporkan dalam surat pemberitahuan dengan laporan keuangan beserta buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen pendukungnya.

Contoh dalam melakukan pengujian silang terhadap:

1) Dokumen dasar

Dengan melakukan pengujian silang terhadap pengantar barang, faktur penjualan, bukti kas register dan sebagainya;

2) Kaitan Jumlah Fisik

Yaitu arus barang, arus uang, dan arus piutang dengan formula yang lazim digunakan untuk itu

Maksud dari Metode Langsung

1) Melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT

2) Langsung dilakukan terhadap laporan keuangan dan buku-buku, catatan-catatan serta dokumen pendukungnya sesuai dengan urutan proses pemeriksaan

3) Sesuai dengan program pemeriksaan yang telah dibuat

2. Metode Pemeriksaan Tidak Langsung

Metode tidak langsung dapat dipergunakan untuk melengkapi metode langsung, atau dalam keadaan dimana pemakaian metode langsung tidak dapat sepenuhnya dilaksanakan, misalnya:

1) Pembukuan dan pencatatan wajib pajak tidak lengkap, sehingga urutan proses pemeriksaan tidak dapat sepenuhnya dilaksanakan.

2) Catatan atau berkas maupun dokumen pendukung hilang atau tidak ada.

3) Ditemukan ketidakberesan dalam buku-buku dan catatan-catatan wajib pajak.

4) Adanya ketidakserasian antara penghasilan dan pengeluaran pribadi Wajib Pajak.

5) Wajib Pajak menggunakan norma penghitungan.

Jika metode pemeriksaan tidak langsung dipakai sebagai pelengkap, maupun dipakai sebagai alat pengecekan terhadap metode pemeriksaan langsung, maka apabila terdapat jumlah hasil perhitungan, perlu didiskusikan dengan Wajib Pajak dan dipertimbangkan secara seksama".

2.1.3.10. Tahapan-tahapan Pemeriksaan Pajak

Agar dalam proses pemeriksaan pajak berjalan dengan baik maka diperlukan tahapan-tahapan dalam pemeriksaan pajak, Menurut Waluyo (2012:379), tahapan-tahapan yang harus diikuti dalam melakukan pemeriksaan yaitu meliputi :

“1. Persiapan pemeriksaan

Dalam rangka persiapan pemeriksaan ini kegiatan-kegiatan yang dilakukan meliputi :

- b. Mempelajari berkas Wajib Pajak/berkas data.
- c. Menganalisis SPT dan Laporan Keuangan Wajib Pajak.
- d. Mengidentifikasi masalah.
- e. Melakukan pengenalan lokasi Wajib Pajak.
- f. Melakukan ruang lingkup pemeriksaan.
- g. Menyusun program pemeriksaan.
- h. Menentukan buku-buku dan dokumen yang dipinjam.
- i. Menyediakan sarana pemeriksaan.

2. Pelaksanaan pemeriksaan

Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan ini kegiatan-kegiatan yang dilakukan meliputi :

- a. Memeriksa di tempat Wajib Pajak untuk pemeriksaan lapangan.
- b. Melakukan penilaian atas pengendalian internal.
- c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan.
- d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.
- e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga (bila dianggap perlu).
- f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
- g. Melakukan sidang penutup (*closing conference*).

3. Pembuatan laporan pemeriksaan pajak

Pekerjaan penusunan laporan pemeriksaan pajak disusun oleh pemeriksa pajak pada akhir pelaksanaan pemeriksaan sebagai hasil pemeriksaan”.

Serta menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:286) tahapan pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

“1. Persiapan Pemeriksaan

Persiapan pemeriksaan 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

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

2. Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksaan dan meliputi:

- a. Memeriksa ditempat Wajib Pajak
- b. Melakukan penilaian atas sistem 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*)”.

2.1.3.11. Kewajiban Pemeriksa Pajak

Menurut Waluyo (2012:377), dalam hal pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan kewajiban pemeriksa pajak, yaitu sebagai berikut :

“Kewajiban Pemeriksaan Lapangan:

- 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. Memberikan 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 lama 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.

Kewajiban 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 lama 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”.

Serta Kewajiban Pemeriksa pajak yang dikemukakan oleh Siti Kurnia

Rahayu (2013:252) adalah sebagai berikut:

“pemeriksa pajak sebagai pegawai instansi DJP dalam melakukan pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak harus pula memenuhi aturan dan norma yang wajib dilaksanakan. Norma ini dijadikan Pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak agar tujuan kepatuhan perpajakan yang tidak mengabaikan pelayanan yang optimal pada Wajib Pajak terpenuhi.

a. Norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksaan pajak dalam pelaksanaan pemeriksaan lapangan

1. Pada waktu melakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak harus memiliki tanda pengenal pemeriksa pajak dan dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan pajak
2. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang akan dilakukannya pemeriksaan
3. Pemeriksa pajak wajib memperlihatkan kepada wajib pajak, tanda pengenal pemeriksa pajak dan surat perintah pemeriksaan pajak
4. Pemeriksa pajak wajib menjelaskan kepada wajib pajak yang akan diperiksa tentang maksud dan tujuan pemeriksaan
5. Hasil pemeriksaan dituangkan kedalam kertas kerja pemeriksaan (KKP)
6. Pemeriksa pajak wajib membuat laporan pemeriksaan pajak (LPP) berdasarkan KKP
7. Pemeriksaan pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang tentang hasil pemeriksaan, berupa hal-hal yang berbeda antara surat pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan untuk ditanggapi oleh wajib pajak
8. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan petunjuk kepada wajib pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan, pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya agar dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku
9. Pemeriksa pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 14 hari sejak selesainya pemeriksaan
10. Pemeriksa pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan.

Norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksapajak dalam rangka pemeriksaan kantor

1. Dalam rangka pemeriksaan, pemeriksa pajak dengan menggunakan surat panggilan yang ditandatangani oleh pejabat yang berwenang, memanggil wajib pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk
2. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan kepada wajib pajak yang akan diperiksa mengenai maksud dan tujuan pemeriksaan

3. Hasil pemeriksaan dituangkan kedalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP)
4. Pemeriksa pajak wajib membuat laporan pemeriksaan pajak (LPP) berdasarkan KKP
5. Pemeriksaan pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang tentang hasil pemeriksaan, berupa hal-hal yang berbeda antara surat pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan
6. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan petunjuk kepada wajib pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan, pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya agar dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku
7. Pemeriksa pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 7 hari sejak selesainya pemeriksaan
8. Dalam rangka pemeriksaan, Pemeriksa pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak”.

2.1.3.12. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Selama Pemeriksaan

Menurut Waluyo (2012:380), hak dan kewajiban wajib pajak selama pemeriksaan adalah sebagai berikut :

“Hak Wajib Pajak :

- e. Meminta Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada pemeriksa pajak;
- f. Meminta Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak;
- g. Meminta penjelasan maksud dan tujuan pemeriksaan kepada Pemeriksa Pajak;
- h. Meminta tanda bukti peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen secara terperinci;
- i. Meminta rincian dan penjelasan yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan Surat Pemberitahuan (SPT) untuk ditanggapi;
- j. Memberikan sanggahan terhadap koreksi-koreksi yang dilakukan Pemeriksa Pajak, dengan menunjukkan bukti-bukti yang kuat dan sah dalam rangka *closing conference*;
- k. Meminta petunjuk mengenai penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan dengan

tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

- l. Menerima buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen yang dipinjam oleh pemeriksa pajak selama proses pemeriksaan secara lengkap paling lama 14 (empat belas) hari sejak selesainya proses pemeriksaan.

Kewajiban Wajib Pajak :

- d. Memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan kantor sesuai dengan waktu yang ditentukan;
- e. Memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan;
- f. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu;
- g. Memberikan keterangan secara tertulis maupun lisan yang diperlukan oleh Pemeriksa selama proses pemeriksaan;
- h. Menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila Wajib Pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan;
- i. Menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan, bila Wajib Pajak tidak atau tidak seluruhnya menyetujui hasil pemeriksaan tersebut;
- j. Menandatangani surat pernyataan penolakan pemeriksaan, apabila Wajib Pajak/wakil/kuasanya menolak membantu kelancaran pemeriksaan;
- k. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk melakukan penyegelan tempat atau ruangan tertentu”.

Kemudian menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:254) menyatakan sebagai

berikut:

- “a. Dalam hal pemeriksaan lapangan, wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memeperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan dan tanda pengenal pemeriksa pajak
- b. Wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memberikan penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan
- c. Dalam hal pemeriksaan kantor, wajib pajak wajib memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan
- d. Wajib pajak wajib memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan dan memberikan keterangan dalam jangka waktu paling lama 7 hari sejak tanggal surat permintaan. Apabila permintaan

- tersebut tidak dipenuhi oleh wajib pajak maka pajak yang terutang dapat dihitung secara jabatan
- e. Wajib pajak berhak meminta kepada kepada pemeriksa pajak rincian yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan surat pemberitahuan
 - f. WP berhak mengajukan permohonan pembahasan oleh tim pembahas dalam hal terdapat perbedaan antara pendapat WP dengan hasil pembahasan atas tanggapan WP oleh tim pemeriksa
 - g. Wajib pajak atau kuasanya wajib menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila apabila wajib pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan
 - h. Wajib pajak ayau kuasanya wajib menandatangani berita acara hasil pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tersebut tidak atau tidak seluruhnya disetujui
 - i. WP berhak untuk memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan pemeriksaan oleh tim pemeriksa pajak malalui pengisian formulir kuisisioner pemeriksaan pajak
 - j. Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan, wajib pajak wajib melaksanakan ketentuan sebagaimana diatur dalam pasal 29 UU no 6/1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai mana telah diubah terakhir dengan UU no 28/2008”.

2.1.4. Sanksi Pajak

2.1.4.1. Pengertian sanksi pajak

Agar Wajib Pajak tetap melakukan kewajibannya sebagai mana diatur dalam Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maka perlu diberlakukannya sanksi pajak, penting bagi wajib pajak untuk memahami sanksi dari perpajakan, sehingga mengetahui konsekuensi hukum dari apa yang dilakukan dan ataupun tidak dilakukan.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80) yang dimaksud dengan sanksi pajak adalah sebagai berikut:

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

Kemudian sanksi pajak yang dikemukakan oleh Herry Purwono (2010:68) adalah sebagai berikut:

“Sanksi perpajakan adalah sanksi berupa administrasi dan pidana yang dikenakan terhadap setiap orang yang melakukan pelanggaran perpajakan yang secara nyata telah diatur dalam undang-undang”.

Serta menurut Mardiasmo (2016:62) yang dimaksud dengan sanksi pajak adalah sebagai berikut:

“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”.

Penerpan sanksi disini dimaksudkan untuk memberikan hukuman positif kepada wajib pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajibannya sehingga dengan diberikannya sanksi, mudah-mudahan wajib pajak akan merasa jera dan mau belajar dari kesalahan yang telah dilakukannya sehingga untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dimasa yang akan datang juga bisa lebih baik lagi.

Sanksi pajak terdiri dari sanksi administrasi dan sanksi pidana, sanksi pajak dapat dijatuhkan apabila wajib pajak 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.

2.1.4.2. Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi merupakan pembayaran berupa bunga dan kenaikan kepada negara. Sanksi administrasi dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melanggar Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan (UU KUP) yang ditekankan kepada pelanggaran-pelanggaran administrasi pajak dan tidak mengarah kepada tindak pidana kejahatan.

Menurut Herry Purwono (2010:68) yang dimaksud dengan sanksi administrasi adalah sebagai berikut:

“Sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian terhadap negara yang bisa berupa Denda Administrasi, bunga, atau Kenaikan pajak yang terutang. Sanksi administrasi ditekankan kepada pelanggaran-pelanggaran administrasi perpajakan yang tidak mengarah kepada tindak pidana perpajakan”.

Sedangkan Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80) yang dimaksud dengan sanksi administrasi 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”.

Serta menurut mardiasmo (2016:63) mengemukakan sanksi administrasi sebagai berikut:

“sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan”.

Adapun jenis dari sanksi administrasi menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:80) sebagai berikut:

“A. Denda

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

- a) Terlambat menyetor.
- 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 tahunan 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 OON
 - 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 dibidang 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 diampaiakan 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 pembukuan sebagaimana mestinya
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan PPN/PPnBM tidak seharusnya dikompensasikan melebihi pajaknya atai tidak seharusnya dikenakan tariff 0%
 - b) WP mengungkapkan ketidakbenaran SPT dengan kemauan sendiri dalam laporan tersendiri dan belum diterbitkan SKP.
 - c) Berdasarkan hasil pemeriksaan dikerluarkan 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 uraian diatas, bahwa sanksi administrasi dapat dibagi menjadi tiga yaitu denda, bunga, dan kenaikan pajak. Denda dikenakan kepada Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap atau yang berkaitan dengan pelaporan SPT, Bunga dikenakan kepada Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap atau yang berkaitan dengan oembayaran pajak,dan kenaikan pajak merupakan sanksi yang dijatuhkan akibat pelanggaran Wajib Pajak yang berkaitan dengan kewajiban yang telah diatur dalam ketentuan material.

2.1.4.3. 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 ketidak sengajaan atau kealpaan, atau dikarenakan adanya Tindak Pidana Kejahatan yaitu tindak pidana yang mengandung unsur kesengajaan, kelalaian/pengabaian. Sanksi Pidana menurut Mardiasmo (2016:63) adalah sebagai berikut:

“Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan, merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiskus agar norma perpajakan dipatuhi”.

Sedangkan menurut Herry Purwono (2010:68) yang dimaksud dengan sanksi pidana adalah sebagai berikut:

“Sanksi Pidana merupakan upaya terakhir dari pemerintah agar norma perpajakan benar-benar dipatuhi. Sanksi pidana ini bisa timbul karena adanya Tindak Pidana Pelanggaran yaitu tindak pidana yang mengandung unsur ketidaksengajaan atau kealpaan, atau dikarenakan adanya Tindak Pidana Kejahatan yaitu tindak pidana yang mengandung unsure kesengajaan atau kelalaian/pengabaian. Sedangkan ancaman sanksi pidana dapat berupa Denda Pidana, Pidana Kurungan, atau Pidana Penjara”.

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 ditunjukkan 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 ditunjukkan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada wajib pajak”.

Kemudian menurut Mardiasmo (2016:63) mengemukakan bahwa terdapat 3 macam sanksi pidana, yaitu : denda pidana, kurungan, dan penjara.

“1. Denda Pidana

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/dikenakan kepada Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi berupa denda pidana selain dikenakan kepada wajib pajak ada juga yang diancam kepada pejabat pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

2. Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancam kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditunjukkan kepada wajib pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan kepada si pelanggar norma itu ketentuannya sama dengan yang diancamkan dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya

3. Pidana Penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditunjukkan kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada wajib pajak”.

2.1.5. Penagihan Pajak

2.1.5.1. Pengertian Penagihan Pajak

Kegiatan penagihan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) merupakan salah satu kegiatan penegakan hukum (*law enforcement*) dibidang perpajakan. Menurut Erly Suandy (2011:169) yang dimaksud dengan penagihan pajak adalah sebagai berikut :

“Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita”.

Sedangkan menurut Rochmat sumitro dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:196)

yang dimaksud dengan penagihan pajak adalah sebagai berikut:

“Penagihan yaitu perbuatan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak, karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang, khususnya mengenai pembayaran pajak. Jadi penagihan meliputi pengiriman surat teguran, surat paksa, sita, lelang, penyanderaan, kompensasi, pencegahan daluwarsa, pengertiannya lebih luas”.

Kemudian Penagihan pajak menurut Moeljohaji dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:197) adalah sebagai berikut:

“Penagihan adalah serangkaian tindakan dari aparaturnya, berhubungan wajib pajak tidak melunasi baik sebagian/seluruhnya kewajiban perpajakan yang menurut undang-undang perpajakan yang berlaku”.

Dari ketiga definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa penagihan pajak merupakan serangkaian tindakan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada wajib pajak yang tidak mematuhi ketentuan undang-undang khususnya mengenai pembayaran pajak, agar penanggung pajak (Wajib Pajak) melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita

Menurut Erly Suandy (2011:169) penagihan pajak dikelompokkan menjadi 2 diantaranya sebagai berikut :

“1. Penagihan Pajak Pasif

Penagihan pajak pasif dilakukan dengan menggunakan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan pembetulan yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar, Surat Keputusan Banding yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar. Jika dalam jangka waktu 30 hari belum dilunasi, maka tujuh hari setelah jatuh tempo akan diikuti dengan penagihan pajak secara aktif yang dimulai dengan menerbitkan surat teguran.

3. Penagihan Pajak Aktif

Penagihan pajak aktif Merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif, dimana dalam upaya penagihan ini fiskus berperan aktif dalam arti tidak hanya mengirim surat tagihan atau surat ketetapan pajak tetapi akan diikuti dengan tindakan sita, dan dilanjutkan dengan pelaksanaan lelang”.

2.1.5.2. Dasar Penagihan Pajak

Adanya utang pajak merupakan dasar untuk dilakukan Penagihan Pajak oleh DJP. Menurut Liberti Pandiangan (2014:228) dalam administrasi perpajakan, yang menjadi dasar penagihan pajak terdiri dari :

- “1. Surat Tagihan Pajak (STP).
- 4. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).
- 5. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPSBT).
- 6. Surat Keputusan Pembetulan.
- 6. Surat Keputusan Keberatan
- 7. Putusan Banding
- 8. Putusan Peninjauan Kembali

Semua itu menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah”.

Sedangkan menurut Erly Suandy (2011:174) yang menjadi dasar penagihan pajak pusat adalah sebagai berikut:

- “1. Pajak Penghasilan (PPh)
- 3. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM)
- 4. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
- 5. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)
- 5. Bea Masuk
- 6. Cukai”.

2.1.5.3. Tahapan Penagihan Pajak

Menurut Erly Suandy (2011:170) tahapan penagihan pajak antara lain adalah sebagai berikut :

- “1. Surat Teguran
Apabila utang pajak yang tercantum dalam Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, tidak dilunasi sampai melewati 7(tujuh) hari dari batas waktu jatuh tempo (satu bulan sejak tanggal diterbitkannya).
- 2. Surat Paksa
Apabila utang pajak tidak melunasi setelah 21 hari dari tanggal surat teguran maka Anda akan diterbitkan Surat Paksa yang disampaikan oleh juru sita pajak negara dengan biaya penagihan paksa sebesar Rp 25.000 (dua puluh lima ribu rupiah), utang pajak harus dilunasi dalam waktu 2 x 24 jam.
- 3. Surat Sita
Apabila utang pajak Anda belum juga dilunasi dalam waktu 2 x 24 jam dapat dilakukan tindakan penyitaan atas barang-barang Wajib Pajak, dengan dibebani biaya pelaksanaan sita sebesar Rp 75.000 (tujuh puluh lima ribu rupiah)
- 4. Lelang
Dalam waktu empat belas hari setelah tindakan penyitaan, utang pajak belum dilunasi maka akan dilanjutkan dengan pelelangan melalui Kantor Lelang Negara. Dalam hal biaya penagihan paksa dan biaya pelaksanaan sita belum dibayar maka akan dibebankan bersama-sama dengan biaya iklan untuk pengumuman lelang dalam surat kabar dan biaya lelang pada saat pelelangan”.

2.1.5.4. Penagihan Seketika dan sekaligus

Menurut Liberty Pandiangan (2014:227) Penagihan seketika dan sekaligus adalah sebagai berikut :

“Penagihan Seketika dan Sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan Jurusita Pajak kepada penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, masa pajak, dan Tahun Pajak”.

Sedangkan Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:202) yang dimaksud dengan penagihan seketika dan sekaligus adalah sebagai berikut:

“Penagihan Seketika dan Sekaligus adalah suatu peristiwa atau keadaan dalam rangka pengamanan penerimaan sektor pajak. Fiskus diberi wewenang untuk menerbitkan surat penagihan seketika dan sekaligus hanya dapat dilakukan kalau ada alasan-alasan yang ditentukan apabila:

1. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
2. Penanggung Pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
4. Badan usaha yang dibubarkan oleh Negara.
5. Terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan”.

Serta menurut Mardiasmo (2016:152) mengemukakan bahwa penagihan seketika dan sekaligus adalah sebagai berikut:

“penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan pengihan pajak yang dilaksanakan oleh Juru Sita Pajak kepada penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, Masa Pajak, dan Tahun Pajak. Jurusita Pajak melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus berdasarkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus berdasarkan Surat Perintah Penagihan

Seketika dan Sekaligus. Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan apabila:

1. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
2. Penanggung Pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
4. Badan usaha yang dibubarkan oleh Negara.
5. Terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan”.

2.1.5.5. Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

Surat Paksa seperti yang dijelaskan Liberti Pandiangan (2014:230) adalah sebagai berikut:

“Apabila Penanggung Pajak tidak melunasi jumlah utang pajak setelah lewat 21 hari sejak tanggal disampaikan Surat Teguran. Pejabat menerbitkan Surat Paksa (SP) dan diberitahukan secara langsung oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak. Selain karena kondisi tersebut, Surat Paksa juga dapat diterbitkan dalam hal:

- a. Terhadap Penanggung Pajak telah dilaksanakan Penagihan Seketika dan Sekaligus;
- b. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Surat Paksa terhadap orang pribadi diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada:

- a. Penanggung Pajak di tempat tinggal, tempat usaha, atau ditempat lain yang memungkinkan;
- b. Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama atau pun yang bekerja di tempat usaha Penanggung Pajak, apabila Penanggung Pajak yang bersangkutan tidak dijumpai;
- c. Salah seorang ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila WP telah meninggal dunia dan harta warisannya belum dibagi

Sedangkan terhadap badan, Surat Paksa diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada:

- a. Pengurus yang meliputi Direksi, Komisaris, Pemegang saham Pengendali atau Mayoritas untuk perseroan tertutup, dan orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijakan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perseroan, untuk perseroan terbatas;
- b. Kepala perwakilan, kepala cabang, atau penanggung jawab, untuk Bentuk Usaha Tetap (BUT);
- c. Direktur, pemilik modal, atau orang yang ditunjuk untuk melaksanakan dan mengendalikan serta bertanggungjawab atas perusahaan, untuk badan usaha lainnya seperti kontrak investasi kolektif, persekutuan, firma, dan perseroan komanditer.
- d. Ketua atau orang yang melaksanakan dan mengendalikan serta bertanggung jawab atas yayasan, untuk yayasan;
- e. Pegawai tetap ditempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang dari yang disebut di atas.

Dalam hal WP berada pada kondisi tertentu yaitu:

- a. Dinyatakan pailit, maka Surat Paksa diberitahukan kepada Kurator, hakim Pengawas, atau Balai Harta Peninggalan.
- b. Dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, maka Surat Paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan atau Likuidator.
- c. Menunjukan seorang Kuasa dengan Surat Kuasa Khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan, maka Surat Paksa dapat diberitahukan kepada Penerima Kuasa”.

Kemudian menurut Mardiamo (2016:153) mengemukakan Surat paksa adalah sebagai berikut:

“surat paksa adalah surat perintah membayut utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap

Surat paksa diterbitkan apabila:

- a. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain sejenis;
- b. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus;atau

- c. Penanggung pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Surat Paksa terhadap orang pribadi diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada:

- a. Penanggung Pajak
- b. Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama atau pun yang bekerja di tempat usaha Penanggung Pajak, apabila Penanggung Pajak yang bersangkutan tidak dijumpai;
- c. Salah satu ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila WP telah meninggal dunia dan harta warisannya belum dibagi
- d. Para ahli waris, apabila wajib pajak telah meninggal dunia dan harta warisan telah dibagi.

Surat Paksa terhadap badan diberitahukan oleh jurusita kepada:

- a. Pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawan, pemilik modal.
- b. Pegawai tetap ditempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud pada poin

Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, Surat paksa diberitahukan kepada curator, Hakim Pengawas atau Balai Harta Peninggalan. Sedangkan dalam hal Wajib Pajak dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, surat paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan, atau likuidator”.

2.1.5.6. Daluwarsa Tindakan Penagihan Pajak

Berdasarkan Pasal 22 UU KUP yang dikutip dalam Erly Suandy (2011:189)

penagihan pajak dapat dilakukan setelah melampaui 10 (sepuluh) tahun dengan syarat-syarat berikut ini:

- “1. Diterbitkannya Surat Teguran dan Surat Paksa. Kadaluwarsa dihitung sejak tanggal penyampaian Surat Paksa tersebut.
- 2. Adanya pengakuan utang dari Wajib Pajak, baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini dikarenakan sebagai berikut:
 - c. Adanya permohonan angsuran atau penundaan pembayaran utang pajak sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran. Untuk ini daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal surat permohonan keberatan diterima.

d. Adanya permohonan keberatan. Unutuk ini daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat permohonan keberatan diterima. Wajib Pajak Melaksanakan pembayaran sebagian utang pajaknya. Untuk ini daluwarsa penagihan pajak dihitung sejal tanggal pembayaran sebagian utang pajak tersebut”.

Serta Daluwarsa Tindakan Penagihan Pajak menurut Mardiasmo (2016:56)

adalah sebagai berikut:

“Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak , daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Syrat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar , Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, Serta Putusan Peninjauan Kembali.

Daluwarsa penagihan pajak bertanggung apabila :

- a. Diterbitkan Surat Paksa
- b. Ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung
- c. Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan sebagaimana dimaksud dalam; atau
- d. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

2.1.6. Kepatuhan Wajib Pajak

2.1.6.1. Pengertian Kepatuhan Wajib Pajak

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

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

Kepatuhan Pajak 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 compliance*) merupakan tulang punggung sistem *self assessment*, dimana Wajib Pajak bertanggungjawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut”.

Berdasarkan beberapa definisi kepatuhan Wajib Pajak yang telah dikemukakan maka dapat disimpulkan bahwa kepatuhan Wajib Pajak merupakan suatu keadaan dimana Wajib Pajak taat, tunduk, dan patuh serta memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya secara akurat dan tepat.

2.1.6.2. Pengertian Wajib Pajak

Menurut Erly Suandy (2011:105) yang dimaksud dengan wajib pajak adalah sebagai berikut:

“Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotongan pajak, dan pemungutan pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Serta menurut Mardiasmo (2016:27) yang dimaksud dengan Wajib Pajak adalah sebagai berikut :

Wajib Pajak adalah orang Pribadi atau Badan, meliputi pembayaran pajak, pemotongan pajak, dan pemungutan pajak, yang mempunyai hak dan

kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dari definisi tersebut dapat diketahui bahwa Wajib Pajak terbagi dua yaitu Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) dan Wajib Pajak Badan, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2.1.6.3. Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak

Jenis-jenis Kepatuhan Wajib Pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:138) adalah sebagai berikut:

- “1. Kepatuhan Formal
sesuai 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 sudah disampaikan sebelum tanggal 31 Maret.
2. Kepatuhan Material
Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara substansi/hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa undang-undang pajak. Kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal. Disini 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 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 Poko Wajib Pajak (NPWP). Khusus terhadap pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang

PPN, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

2. 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.
3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Kewajiban melakukan pemotongan atau pemungutan pajak
Wajib Pajak yang bertindak sebagai pemberi kerja atau penyelenggara kegiatan wajib memungut pajak atas pembayaran yang dilakukan dan menyetor ke kas negara. Hal ini sesuai dengan prinsip *Withholding system*".

Adapun kepatuhan material menurut Undang-undang KUP dalam Erly

Suandy (2011:120) sebagai berikut:

“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 perundang-undangan perpajakan”.

2.1.6.4. Kriteria Wajib Pajak

Kriteria Wajib Pajak patuh menurut keputusan Menteri Keuangan No. 544/KMK.04/2000 dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:139) bahwa criteria 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 wajar dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba fiskal”.

Kemudian 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 perhitungan dan pembayaran pajak terutang; dan,
4. Kepatuhan dalam pembayaran dan tunggakan”.

2.1.6.5. Manfaat dan Pentingnya Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:140) menyebutkan pentingnya kepatuhan wajib pajak yaitu sebagai berikut :

“Masalah kepatuhan wajib pajak adalah masalah penting diseluruh dunia baik bagi negara maju maupun 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 Wajib Pajak akan mnghasilkan banyak keuntungan, baik bagi fiskus maupun bagi Wajib Pajak itu sendiri. Bagi fiskus, kepatuhan Wajib Pajak akan meringankan tugas dari aparat pajak, petugas tidak terlalu banyak melakukan pemeriksaan pajak dan tentunya penerimaan pajak akan optimal.

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

- “1. Pemberian batas waktu penerbitan 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”.

2.1.6.6. Hambatan Pemungutan Pajak

Berbagai perlawanan sebagai bentuk reaksi ketidakcocokan ataupun ketidakpuasan terhadap diberlakukannya pajak seringkali diwujudkan dalam bentuk perlawanan pasif dan perlawanan aktif, hambatan pemungutan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:143) adalah sebagai berikut:

- “1. Perlawanan Pasif
Perlawanan pasif merupakan kondisi yang mempersulit pemungutan pajak yang timbul dari kondisi struktur perekonomian, kondisi social

masyarakat, perkembangan intelektual penduduk, moral warga masyarakat, dan tentunya sistem pemungutan pajak itu sendiri.

- a. Struktur perekonomian suatu negara berdasarkan pada fundamental Ekonomi Makro, jika fundamental ekonomi makronya kuat dan sehat tentunya struktur perekonomian negara akan kuat.
 - b. Faktor-faktor kondisi social seperti kemiskinan, kelatarbelakangan, dapat menyebabkan investasi fisik maupun investasi sumber daya manusia rendah, sehingga mengakibatkan tingkat produktivitas rendah, yang berakibat pada pendapatan rendah.
 - c. Intelektual penduduk yang merupakan hasil dari fundamental ekonomi yang belum sehat dan kuat tentunya akan menghasilkan tingkat intelektual yang rendah.
 - d. Moral masyarakat akan mempengaruhi pengumpulan pajak oleh fiskus.
 - e. Sistem pemungutan pajak suatu negara yang baik, adalah berdasarkan pada prinsip-prinsip adil, kepastian hukum, ekonomis dan *convenience*.
2. Perlawanan Aktif
- Meliputi usaha masyarakat untuk menghindari, menyelundupkan, memanipulasi, melalaikan dan meloloskan pajak yang langsung ditunjukkan kepada fiskus.
- a. Penghindaran pajak, menghindari pajak merupakan gejala biasa, biasanya dilakukan dengan penahanan diri, yang mengurangi atau menekan konsumsinya dalam barang-barang yang dapat dikenakan pajak.
 - b. Pengelakan atau Penyelundupan Pajak, merupakan usaha aktif Wajib Pajak dalam hal mengurangi, menghapus, memanipulasi illegal terhadap utang pajak atau meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.
 - c. Melalaikan pajak, usaha menggagalkan pemungutan pajak dengan menghalang-halangi penyitaan dengan cara melenyapkan barang-barang yang sekiranya akan dapat disita oleh fiskus”.

Kemudian menurut Mardiasmo (2016:10) mengemukakan bahwa hambatan pemungutan pajak adalah sebagai berikut:

“Hambatan terhadap pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi:

3. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (Pasif) membayar pajak, yang disebabkan antara lain:

 - a. Perkembangan intelektual dan dan moral masyarakat.
 - b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
 - c. Sistem control tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.
4. Perlawanan aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh wajib pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak.

Bentuknya antara lain:

- a. *Tax avoidance*, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. *Tax evasion*, usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak)''.

2.1.7. Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu mengenai pemeriksaan pajak, sanksi pajak, pelaksanaan penagihan pajak, dan pengaruhnya terhadap kepatuhan Wajib Pajak dapat dilihat pada table 2.1 berikut ini:

Tabel 2.2
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Independen	Hasil Penelitian
1	Dwi Rayahu (2015)	Analisis Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Semarang Selatan	Pemeriksaan Pajak	tindakan pemeriksaan yang dilakukan berpengaruh terhadap perilaku Wajib Pajak dalam hal memenuhi kewajibannya melakukan pengisian Surat Pemberitahuan secara benar.

2	Putu Aditya Pranata dan Putu Ery setiawan (2015)	Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Kewajiban Moral pada Kepatuhan Wajib Pajak	Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan, Dan Kewajiban Moral	Sanksi perpajakan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Dinas Pendapatan Kota Denpasar. Kualitas pelayanan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Dinas Pendapatan Kota Denpasar. Kewajiban moral berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Dinas Pendapatan Kota Denpasar.
3	Stella Maria Payung (2013)	Pengaruh Pelaksanaan Pengihan Pajak dan <i>Self Assesment System</i> Terhadap Kepatuhan Perpajakan (Survey Pada KPP Bandung Karees)	Pelaksanaan Penagihan Pajak, dan <i>Self Assesment System</i>	Pelaksanaan Penagihan Pajak memiliki berpengaruh signifikan namun memberikan pengaruh yang rendah terhadap kepatuhan perpajakan. Semakin meningkatnya pelaksanaan penagihan perpajakan cenderung akan diikuti dengan peningkatan kepatuhan

				perpajakan.
4	Ryan Permana Ginting, Dkk (2015)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Madya Malang)	Pemeriksaan Pajak	Pemeriksaan pajak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak badan.
5	Fahim Rosyidi (2014)	Pengaruh Penagihan Pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Lingkungan Kanwil DJP Jawa Tengah I dan Jawa tengah II	Penagihan Pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa	Tindakan penagihan pajak dengan surat teguran secara individu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Surat paksa yang diterbitkan juga mempunyai pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak, bahkan kontribusi terhadap kepatuhan wajib pajak lebih besar dibanding penerbitan surat teguran.
6	Icha Fajriana (2016)	Pengaruh Pemeriksaan Pajak dan Penagihan Pajak Aktif Terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam Pelunasan PPH Pasal 29 (Studi Kasus Kantor Pajak Pratama Kayu Agung)	Pemeriksaan pajak, dan Penagihan Aktif	Terdapat pengaruh signifikan pada Pemeriksaan Pajak Wajib Pajak Badan terhadap kepatuhan Wajib Pajak Badan dalam pelunasan PPh Pasal 29. Tidak terdapat pengaruh secara signifikan antara surat teguran, surat paksa, dan penyitaan terhadap kepatuhan Wajib Pajak

2.2. Kerangka Pemikiran

Kepatuhan Wajib Pajak merupakan kewajiban untuk melakukan pembayaran pajak serta taat, tunduk, dan patuh terhadap ketentuan pertaturan perundang-undangan, mengingat hasil dari pembayaran pajak inilah yang digunakan untuk membiayai sebagian besar pembangunan dan pemeliharaan berbagai fasilitas untuk digunakan oleh umum. Apabila setiap Wajib Pajak patuh untuk melakukan kewajibannya membayar pajak, maka penerimaan negara dari sektor pajak akan meningkat setiap tahunnya.

Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak dapat Dipengaruhi Oleh beberapa Faktor diantaranya adalah pemeriksaan pajak, sanksi pajak, dan pelaksanaan penagihan pajak.

2.2.1. Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2013:245) Mengemukakan Bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak sebagai berikut:

“Kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya adalah merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak. Bagi wajib pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, dengan dilakukannya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif untuk masa selanjutnya lebih baik. Pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana dan pengawasan terhadap wajib pajak”.

Serta menurut Herry Purwono (2010:62) mengemukakan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak sebagai berikut:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif serta professional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji

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

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dwi Rahayu (2015) bahwa tindakan pemeriksaan yang dilakukan berpengaruh terhadap perilaku Wajib Pajak dalam hal memenuhi kewajibannya melakukan pengisian Surat Pemberitahuan secara benar. Dan penelitian yang dilakukan Ryan Permana ginting, Dkk (2015) bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh secara signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak.

2.2.2. Pengaruh Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan wajib Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:62) sanksi pajak berhubungan dengan kepatuhan wajib pajak adalah sebagai berikut:

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

Selanjutnya menurut Siti Kurnia Rahayu (2013: 140) mengemukakan Bahwa:

“Wajib Pajak akan patuh (karena tekanan) karena mereka berfikir adanya sanksi berat akibat tindakan illegal dalam usahanya untuk penyelundupan 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 tindakan tax evasion”.

Teori pendukung lainnya yang menghubungkan sanksi pajak dengan kepatuhan Wajib Pajak menurut Wirawan B. Ilyas dan Burton Richard (2013:65) mengemukakan bahwa:

“Wajib Pajak yang dikenakan sanksi pajak baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana, tentunya akan menjadi beban. Oleh karenanya wajib pajak perlu mengetahui dan memahami berbagai macam sanksi yang diatur didalam perundang-undangan pajak agar terhindar dari beban tambahan tersebut. Pemberian atau pengenaan sanksi dalam undang-undang pajak pada dasarnya bertujuan untuk pertama terciptanya tertib administrasi dibidang perpajakan dan kedua untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban-kewajiban Perpajakannya”.

Penerapan sanksi pajak dimaksudkan untuk member hukuman positif kepada wajib pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga dengan diberikannya sanksi, diharapkan wajib pajak akan merasa jera dan mau belajar dari kelasahan yang telah dilakukannya sehingga untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dimasa pajak yang akan datang juga bisa lebih baik lagi.

Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Putu Aditya Pranata dan Putu Ery setiawan (2015) Sanksi perpajakan berpengaruh positif pada kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak restoran di Dinas Pendapatan Kota Denpasar.

2.2.3. Pengaruh Pelaksanaan Penagihan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib pajak

Penagihan Pajak yang dilakukan sesuai dengan tahapan, diharapkan agar wajib pajak segera melunasi utang pajaknya dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Menurut Diaz Priantara (2012:110) mengemukakan bahwa pelaksanaan penagihan pajak berhubungan dengan kepatuhan wajib pajak adalah sebagai berikut:

“Disamping bertujuan untuk mencairkan tunggakan pajak, tindakan penagihan pajak dengan surat paksa juga merupakan wujud penegakan hukum (law enforcement) untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi wajib pajak”.

Kemudian teori yang mengubungkan pelaksanaan penagihan pajak dengan kepatuhan wajib pajak yang dikemukakan oleh Rochmat Soemitro dalam Siti Kurnia Rahayu (2013:196) adalah sebagai berikut:

“Penagihan yaitu perbuatan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak, karena Wajib Pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang, khususnya mengenai pembayaran pajak”.

Serta menurut Mariot P. Siahaan yang dikutip dalam Stella Maria Payung (2013) menyatakan bahwa:

“penagihan pajak merupakan tindakan yang sangat penting dalam proses pemungutan pajak. Hal ini dimaksudkan agar semua wajib pajak patuh membayar pajak”.

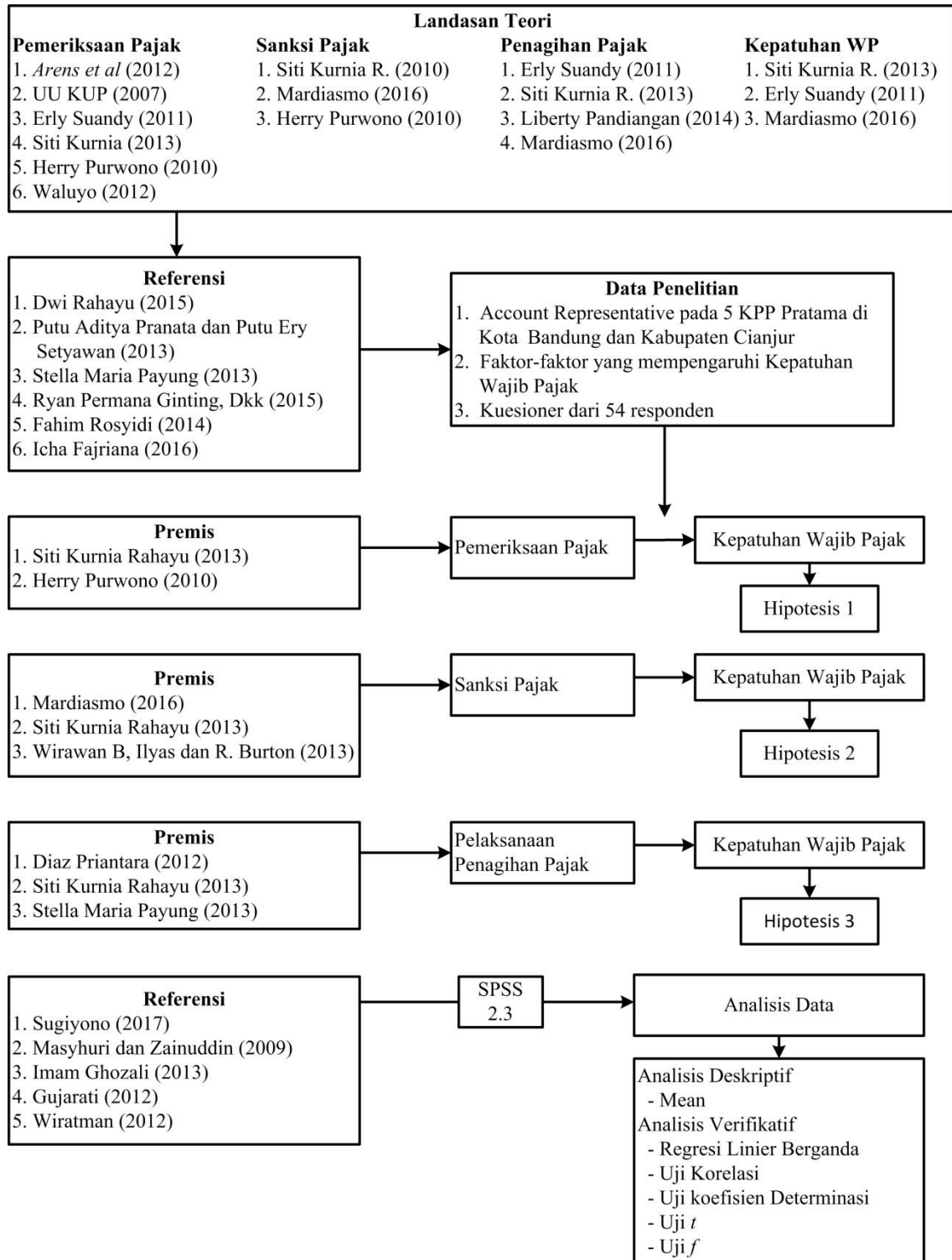
Menurut penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Fahim Rosyidi (2014) menyatakan bahwa Tindakan penagihan pajak dengan surat teguran secara individu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak. Surat paksa yang diterbitkan juga mempunyai pengaruh signifikan terhadap kepatuhan wajib pajak ,

kemudian penelitian yang dilakukan oleh Stella Maria Payung (2013) menyatakan bahwa Pelaksanaan Penagihan Pajak memiliki berpengaruh signifikan namun memberikan pengaruh yang rendah terhadap kepatuhan perpajakan.

2.2.4. Pengaruh Pemeriksaan pajak, Sanksi Pajak, dan Pelaksanaan Penagihan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:40) Kepatuhan Wajib pajak Diperngaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak dan pemahaman akuntansi pajak termasuk kedalam faktor tarif pajak.

Dari uraian yang dijelaskan diatas maka peneliti menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3. Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:63) pengertian hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Oleh karena itu, rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁: Terdapat Pengaruh Pemeriksaan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

H₂: Terdapat Pengaruh Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak.

H₃: Terdapat Pengaruh Pelaksanaan Penagihan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib pajak.

H₄: Terdapat pengaruh Sanksi Pemeriksaan Pajak, Sanksi Pajak, dan Pelaksanaan Penagihan Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak secara simultan.