

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Berdasarkan observasi yang telah penulis lakukan, penulis menemukan bahwa sebelumnya telah ada penulis lain yang juga membahas mengenai masalah yang diteliti dalam penelitian ini. Judul skripsi yang akan dijadikan review adalah skripsi terdahulu yang berjudul “Efektifitas Pelaksanaan Pemeriksaan Dalam Rangka Meningkatkan Penerimaan Negara Dari Sektor Pajak (studi kasus pada KPP Tulungagung)” yang dilakukan oleh Ervina Krisbianto pada tahun 2008. Dalam penelitian ini diperoleh kesimpulan hasil perhitungan efektivitas dari segi penyelesaian yang dihitung berdasarkan pada penerbitan dan realisasi Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) yang selesai, dimana tahun 2004-2006 mempunyai tingkat efektivitas yang sama yaitu termasuk dalam kriteria efektif dengan tax performance index 100%. Sedangkan hasil perhitungan efektivitas dari segi penyelesaian penerimaan atas hasil pemeriksaan yang dihitung berdasarkan target dan realisasi ketetapan pemeriksaan, dimana tahun 2005 mempunyai efektivitas sebesar 102,7% yang termasuk dalam kriteria sangat efektif. Sedangkan pada tahun 2006 mempunyai efektifitas sebesar 106,1% yang termasuk dalam kriteria sangat efektif. Karena adanya kerjasama yang kooperatif antara petugas pemeriksa dengan wajib pajak baik yang mempunyai penghasilan besar, menengah dan kecil. Mereka memiliki tingkat kesadaran dan kepatuhan yang relative tinggi mengenai kewajiban perpajakannya. Penyelesaian SP3 pada KPP Tulungagung berhasil karena dapat menyelesaikan SP3 dalam jangka waktu yang telah ditentukan yaitu satu tahun, maka tidak ada penumpukan SP3 tahun sebelumnya yang harus diakumulasikan pada tahun berikutnya.

Jurnal Ilmiah

Jurnal ilmiah yang dapat dijadikan review berjudul “Efektivitas Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak Penghasilan Badan dalam Rangka Meningkatkan Penerimaan Negara dari sektor pajak” yang disusun oleh Ismi Rahayu Ramadhani pada tahun 2010. Metode yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif yang mana terbatas pada perhitungan presentase yang selanjutnya menggunakan pemikiran logis untuk menggambarkan, menjelaskan yang selanjutnya menguraikan secara mendalam dan sistematis tentang keadaan sebenarnya. Adapun objek analisis dari penelitian ini adalah target dan realisasi jumlah Surat Perintah Pemeriksaan Pajak yang selesai dilakukan pemeriksaan di KPP dan faktor-faktor yang mendukung pelaksanaan pemeriksaan serta faktor penghambat pelaksanaan pemeriksaan.

Hasil perhitungan efektivitas dari segi penyelesaian yang dihitung berdasarkan pada penerbitan dan realisasi Surat Perintah Pemeriksaan yang selesai dimana tahun 2007-2008 mempunyai tingkat efektivitas yang sama termasuk dalam kriteria efektif dengan presentase 100%. Hasil penghitungan efektivitas dari segi penyelesaian penerimaan atas hasil pemeriksaan yang dihitung berdasarkan target dan realisasi ketetapan pemeriksaan yang masuk dalam kriteria sangat efektif dengan presentase 104.39% pada tahun 2007 dan 105.59% pada tahun 2008 karena adanya kerja sama yang kooperatif antara petugas pemeriksa dengan wajib pajak.

Selanjutnya penulis juga mengambil referensi dari jurnal ilmiah yang disusun oleh Naruman pada tahun 2004 tentang “Efektivitas pemeriksaan terhadap peningkatan penerimaan pajak hotel dan restoran di Suku Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Jakarta Selatan II”. Dalam penelitian ini dijelaskan bahwa Propinsi DKI Jakarta sebagai Ibukota Negara merupakan kota tempat berkembangnya berbagai jenis usaha perdagangan, jasa dan juga merupakan kota wisata. Hal ini menjadikan kota Jakarta memiliki keuntungan dibanding dengan kota lain di Indonesia. Pajak Hotel dan Restoran merupakan Pajak Daerah yang cukup diandalkan penerimaannya, jenis pajak ini merupakan

pajak tidak langsung yang pemungutannya adalah berdasarkan "*self assesment*" Optimalisasi pemungutan Pajak Hotel dan Restoran sangat tergantung dari kesadaran masyarakat Wajib Pajak dan adanya koordinasi antara instansi terkait, disamping adanya pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka menguji kepatuhan Wajib Pajak, memberikan pembinaan, pengawasan dan penerapan sanksi perpajakan yang pada gilirannya akan meningkatkan penerimaan, namun dilihat dari perkembangan penerimaannya realisasi penerimaan Pajak Hotel dan Restoran belum dicapai secara maksimal. Sehubungan dengan latar belakang tersebut di atas maka masalah yang akan diteliti berkaitan dengan pengukuran efektivitas pemeriksaan Pajak Hotel dan Restoran dan apakah pelaksanaan administrasi perpajakan sudah mendukung pelaksanaan pemungutan dan pemeriksaan yang efektif dengan studi kasus pada Suku Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Jakarta Selatan II.

Metode yang digunakan adalah metode penelitian deskriptif. Adapun data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh langsung dari objek yang akan diteliti yaitu pejabat dari Suku Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Jakarta Selatan II melalui wawancara secara langsung. Sedangkan data sekunder diperoleh dari Dinas Pendapatan Daerah dan Suku Dinas Pendapatan Daerah Jakarta Selatan II dengan menggunakan analisis data statistik diperoleh efektivitas pemeriksaan dan pengaruh pemeriksaan terhadap realisasi penerimaan.

Dari hasil penelitian, didapat suatu kesimpulan bahwa tingkat efektivitas pemeriksaan menunjukkan angka yang kurang stabil namun hubungan antara pemeriksaan dengan realisasi penerimaan cukup kuat. Pelaksanaan administrasi perpajakan menunjukkan bahwa pelaksanaan pemungutan dan pemeriksaan cukup didukung oleh kewenangan dan mekanisme pemungutan yang cukup baik, namun dari sisi sumber dayamanusia menunjukkan kenyataan yang masih kurang efektif dari sisi kualitas maupun kuantitas. Dari hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan bagi Suku Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Jakarta Selatan II untuk dapat meningkatkan penerimaan pajak yang optimal.

Selain itu penulis juga mengambil referensi dari jurnal ilmiah yang disusun oleh Aminudin Muhammad Hafidz pada tahun 2012 tentang “Analisis Efektifitas Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak di KPP Pratama Tangerang” dengan metode penelitian yang digunakan adalah penelitian lapangan dengan cara observasi langsung pada objek penelitian dan penelitian kepustakaan. penelitian ini menggunakan data skunder yang diambil melalui dokumen pemeriksaan pajak yang berupa data surat perintah pemeriksaan (SP2) dan laporan pemeriksaan pajak (LPP) yang selesai.

Hasil penelitian yang dilakukan, ditemukan bahwa terdapat penerimaan pajak yang terlihat dari perhitungan koefisien korelasi. oleh karena itu, KPP Pratama tangerang barat diharapkan dapat melakukan tindakan pemeriksaan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, agar dapat meningkatkan penerimaan pajak. berdasarkan perhitungan koefisien korelasi antara X (efektivitas pemeriksaan pajak) dan y (penerimaan pajak) adalah nilai koefisien korelasinya (r) = sebesar 0,998 (mendekati 1), hal ini berarti antara x dan y semakin kuat hubungannya dan semakin positif (x sangat berpengaruh terhadap y). Jadi, dengan adanya kenaikan rasio efektifitas pemeriksaan pajak dari tahun ke tahun maka penerimaan pajaknya pun mengalami kenaikan atau sebaliknya.

Penelitian ini juga mengambil referensi dari jurnal ilmiah yang disusun oleh Wilhelmus Wewan pada tahun 2010 tentang “Analisis Penerapan Pemeriksaan Pajak (*tax audit*) Terhadap Pajak Penghasilan Badan untuk Meningkatkan Kepatuhan Pembayaran Pajak. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif.

Hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa kinerja organisasi di KPP Pratama Malang Selatan harus bekerja sama agar jumlah SPT Kurang Bayar seimbang dengan SP2 yang diterbitkan sehingga tidak berindikasi akan merugikan Negara, hal itu disebabkan oleh kurang adanya ketelitian dan tindakan tegas dari KPP Pratama Malang Selatan dalam hal pemeriksaan pajak, sehingga SPT yang dinyatakan kurang bayar tidak secepatnya diproses dan juga adanya kelalaian dari Wajib Pajak Badan itu sendiri, baik dengan sengaja ataupun tidak sengaja berusaha menghindarkan pajak atau terlambat memenuhi kewajibannya

membayar pajak. Kinerja pemeriksaan pajak juga harus ditingkatkan, hal ini dikarenakan penerimaan pajak empat tahun terakhir sangat bervariasi ada peningkatan dan ada penurunan yang disebabkan oleh jumlah SPT Lebih Bayar yang jumlah pajak lebih bayarnya diambil kembali oleh Wajib Pajak Badan dan SPT Wajib Pajak Badan yang dinyatakan kurang bayar belum membayar sisa utang pajaknya kepada Negara sehingga timbul piutang pajak kepada Wajib Pajak Badan tersebut.

Kinerja pemeriksaan pajak kurang optimal, hal ini bisa dilihat dari SP2 yang selesai tidak pernah mencapai angka 100% walaupun jumlah SP2 terus meningkat dari tahun ke tahun. Hal ini disebabkan oleh tidak adanya pelatihan secara kontinu bagi para pemeriksa pajak, dan juga pemeriksa pajak lebih banyak waktunya menjalankan tugas dikantor tidak terus menerus ke lapangan untuk mengadakan *survey* kepada Wajib Pajak Badan. Formulir dan laporan yang digunakan sudah sesuai dengan Prosedur Standar Operasional pemeriksaan lapangan pada tingkatan KPP yang telah diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Jurnal ilmiah lain yang dapat dijadikan referensi yang di buat oleh seorang mahasiswa Universitas Padjajaran, Bandung yaitu Muhammad Rizqie Isnaeni (2011) tentang "*The Influence of Local Tax Audit on Local Tax Revenue Target Achievement on Bandung City*" (Pengaruh Pemeriksaan Pajak Daerah terhadap Pencapaian Target Penerimaan Pajak Daerah Kota Bandung). Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pemeriksaan pajak daerah terhadap pencapaian target penerimaan pajak daerah kota Bandung. Pemeriksaan pajak diteliti melalui beberapa indikator yaitu perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan. Sedangkan untuk pencapaian target penerimaan pajak daerah kota Bandung diteliti melalui satu indikator yaitu perbandingan antara target dan realisasi penerimaan pajak.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dengan pendekatan *survey*. Pengumpulan data dan informasi dilaksanakan dengan studi lapangan melalui kuisisioner dan wawancara serta melakukan studi kepustakaan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif yang

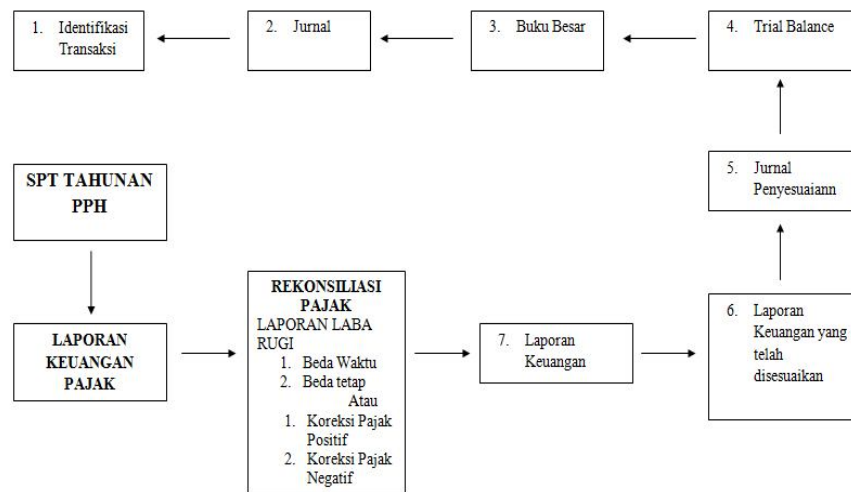
akan dikuantitatifkan dengan menggunakan skala ordinal dan metode likert, dimana data yang diperoleh dalam bentuk ordinal dan dikonversi menjadi bentuk interval dan rasio, yang kemudian diolah menggunakan statistik parametrik dengan teknik analisis regresi sederhana.

Dari hasil uji statistik menggunakan regresi sederhana dan uji signifikansi t satu pihak, dengan tingkat signifikansi sebesar 5% dan derajat bebas sebesar 13 menunjukkan bahwa ada pengaruh antara pemeriksaan pajak daerah terhadap pencapaian target penerimaan pajak daerah. Hal ini dapat dilihat dari uji t, dimana t hitung sebesar 2,384 lebih besar dari t tabel sebesar 1,771 sehingga H_0 ditolak.

Kesimpulan dari penelitian ini adalah terdapat pengaruh dari pemeriksaan pajak daerah terhadap pencapaian target penerimaan pajak daerah kota Bandung.

2.2. Tinjauan Umum tentang Pemeriksaan Pajak

Menurut Irwansyah Lubis (2010 : 286) pemeriksaan atas surat pemberitahuan untuk menguji kepatuhan wajib pajak apakah SPT yang disampaikan telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dan persyaratan ketentuan perpajakan dan produk hukum yang disampaikan kepada wajib pajak dapat berupa surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB), surat ketetapan pajak lebih bayar (SKPLB), surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan (SKPKBT), surat ketetapan pajak nihil (SKPN). Berikut merupakan siklus pemeriksaan pajak menurut Irwansyah Lubis (2010:286)



Gambar 2.1. Siklus Pemeriksaan Pajak

Pembayaran pajak dengan mudah dapat dihindari dengan tidak melakukan perbuatan yang memberi alasan tidak dikenakan pajak, yaitu dengan tidak meniadakan atau tidak melakukan hal-hal yang dikenakan pajak. Misalnya : cukai tembakau atas rokok putih putih (luar negeri) dihindari dengan memuaskan diri dengan rokok klobot/ tingwe (surogat). Maka dari itu jika terdapat kejanggalan dalam pembayaran pajak bisa dilakukan pemeriksaan oleh KPP, dan pastinya sesuai dengan ketentuan yang sudah ada. Dan untuk menguji kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, pemerintah perlu melakukan pengawasan melalui pemeriksaan terhadap kepercayaan yang telah diberikan kepada masyarakat wajib pajak.

2.2.1. Pengertian Pemeriksaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2009:245) pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan sistem *self Assessment* yang dilakukan oleh wajib pajak, harus berpegang teguh pada undang-undang perpajakan. Oleh karena itu diperlukan tenaga pemeriksa pajak dalam kuantitas dan kualitas yang memadai. Sedangkan untuk mendapatkan jaminan mutu atas hasil kerja pemeriksaan selain diperlukan kuantitas dan kualitas yang memadai diperlukan juga prosedur pemeriksaan, serta norma dan kaidah yang mengatur seorang pemeriksa pajak.

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan pasal 1 ayat angka (25) dinyatakan bahwa pemeriksaan adalah:

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

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

2.2.2. Tujuan Pemeriksaan Pajak

Menurut Thomas Sumarsan (2012:93) sesuai dengan pasal 29 ayat 1 UU nomor 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU no 16 tahun 2000, tujuan pemeriksaan pajak dapat dibedakan menjadi dua yaitu untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan pajak. Pemeriksaan yang bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan seorang wajib pajak dapat dilakukan dalam hal:

1. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;
2. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi;
3. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan;
4. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak;
5. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada angka 3 tidak dipenuhi.

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

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

Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor (Pemeriksaan Kantor) atau di tempat wajib pajak (Pemeriksaan Lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak, atau seluruh jenis pajak, baik untuk tahun-tahun yang lalu maupun untuk tahun berjalan.

2.2.3. Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan dilakukan dalam bentuk pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor. Menurut Siti Kurnia Rahayu (2009:262) dirinci lebih jelas lagi sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Lapangan yaitu pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di tempat kedudukan atau 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 bertahun-tahun sebelumnya.

Pemeriksaan lapangan dapat dibedakan menjadi:

- a. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)
 - Pemeriksaan lapangan yang dilakukan terhadap wajib pajak untuk 1 atau lebih jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi
 - Terkoordinasi antara fungsional dan AR dikantor unit pelaksana pemeriksa
 - Dalam tahun berjalan atau 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 LPH (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:
 - a. 3 bulan
 - b. Sejak wajib pajak harus datang memenuhi panggilan sampai dengan tanggal lapangan hasil pemeriksaan (LPH)
 - c. Dapat diperpanjang menjadi 6 bulan

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

2.2.4. Jenis-Jenis Pemeriksaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2009:263) merupakan hal yang ideal, apabila pemeriksaan dapat dilakukan semua wajib pajak terdaftar. Meskipun demikian, pemeriksaan tetap harus dilakukan, karena ternyata masih banyak wajib pajak

yang tingkat kepatuhannya masih rendah setelah dilakukan penilaian berdasarkan norma-norma pengukuran tertentu, yaitu dengan sistem kriteria seleksi. Selanjutnya menyusul pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak tertentu dan wajib pajak yang tingkat kepatuhannya masih rendah atau terhadap wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu.

Pada prinsipnya pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak, namun karena keterbatasan sumber daya manusia atau tenaga pemeriksa di Direktorat Jenderal Pajak, maka pemeriksaan tidak dapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak. Pemeriksaan hanya akan dilakukan terutama terhadap Wajib Pajak yang SPT-nya menyatakan Lebih Bayar karena hal ini telah diatur dalam UU KUP. Disamping itu pemeriksaan dilakukan juga terhadap Wajib Pajak tertentu dan Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya dianggap rendah.

Pemeriksaan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dapat dibedakan menjadi Pemeriksaan Rutin, Pemeriksaan Kriteria Seleksi, Pemeriksaan Khusus, Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi, Pemeriksaan Tahun Berjalan, dan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Menurut Bwoga (2005:17), jenis-jenis pemeriksaan tersebut secara ringkas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan yang bersifat rutin yang dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya. Pemeriksaan Rutin dapat dilaksanakan dalam hal:

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan menyampaikan :
 - SPT Tahunan / SPT Masa yang menyatakan Lebih Bayar.
 - SPT Tahunan PPh yang menyatakan Rugi Tidak Lebih Bayar
 - SPT Tahunan PPh untuk bagian tahun pajak sebagai akibat adanya perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau penilaian kembali aktiva tetap yang telah disetujui oleh Direktur Jenderal Pajak.
- b. Wajib Pajak melakukan penggabungan, pemekaran, pengambilalihan usaha atau likuidasi, penutupan usaha atau akan meninggalkan Indonesia selama-lamanya.

- c. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan tidak menyampaikan SPT Tahunan atau Masa dalam jangka waktu yang telah ditentukan
 - d. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan melakukan kegiatan membangun sendiri yang pemenuhan kewajiban PPN atas kegiatan tersebut patut diduga tidak dilaksanakan sebagaimana mestinya.
2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi
- Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak badan atau Wajib Pajak orang pribadi yang terpilih berdasarkan skor resiko tingkat kepatuhan secara komputerisasi. Pemeriksaan Kriteria Seleksi terdiri dari :
- a. Kriteria seleksi risiko dilaksanakan apabila SPT Tahunan PPh wajib pajak orang pribadi atau badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan analisis risiko.
 - b. Kriteria seleksi lainnya dilaksanakan apabila SPT Tahunan PPh wajib pajak orang pribadi atau badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan sistem *scoring* secara komputerisasi.
3. Pemeriksaan Khusus
- Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan atau pengaduan yang berkaitan dengan Wajib Pajak tersebut, atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya. Pemeriksaan Khusus dapat dilakukan dalam hal :
- a. Adanya dugaan melakukan tindak pidana di bidang perpajakan
 - b. Pengaduan masyarakat
 - c. Terdapat data baru atau data yang semula belum terungkap yang dilakukan melalui pemeriksaan ulang berdasarkan instruksi Direktur Jenderal Pajak
 - d. Permintaan wajib pajak
 - e. Pertimbangan Direktur Jenderal Pajak
 - f. Untuk memperoleh informasi atau data tertentu dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan.

4. Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik dan atau tempat usaha yang pada umumnya berbeda lokasinya dengan wajib pajak domisili. Kriteria pemeriksaan ini adalah :

- a. Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh Pasal 21 dan atau SPT Masa PPN menyatakan lebih bayar.
- b. Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh Pasal 21 selama dua tahun berturut-turut dan atau SPT Masa PPN selama tiga bulan berturut-turut dalam suatu tahun pajak.
- c. Wajib Pajak mengajukan permohonan pemusatan tempat terutang PPN
- d. Wajib Pajak bergerak dalam bidang usaha tertentu yang ditentukan oleh Kepala Kanwil Direktorat Pajak khususnya atas PPh Pasal 23, Pasal 26, PPN dan PPnBM.

5. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap wajib pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak (*all taxes*) dan untuk mengumpulkan data atau keterangan atas kewajiban pajak lainnya. Pemeriksaan jenis ini dilakukan pada:

- a. Wajib Pajak Badan yang dalam tahun berjalan melakukan merger, likuidasi, pemekaran, pengambilalihan usaha atau penilaian kembali aktiva.
- b. Wajib Pajak Pemotong atau Pemungut yang terindikasi adanya pembayaran PPh Pasal 21 yang berfluktuasi tinggi selama 6 (enam) bulan berturut-turut atau adanya perbedaan yang signifikan antara PPh Pasal 26 terutama atas royalty dengan objek PPN Jasa Luar Negeri.
- c. Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang berdasarkan data inten yang ada menimbulkan kecurigaan
- d. Wajib Pajak menunggak dari penagihan pajak (*Delinquency Audit*)
- e. Lain-lain sesuai intruksi Direktur P4.

6. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan apabila ditemukan adanya indikasi tindak pidana di bidang perpajakan, termasuk dalam kriteria bukti permulaan antara lain :

- a. Wajib Pajak dengan sengaja tidak mendaftarkan diri
- b. Wajib Pajak dengan sengaja menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak
- c. Wajib Pajak dengan sengaja memperlihatkan pembukuan, catatan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar.

2.2.5. Standar Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Oleh karena itu berdasarkan pada kriteria pemeriksaan, haruslah dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan. Menurut Waluyo (2010:70) standar pemeriksaan adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum Pemeriksaan Pajak

Standar umum pemeriksaan pajak merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksaan pajak dan mutu pekerjaannya

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

2. Standar Pelaksana Pemeriksaan Pajak

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

- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan dan mendapatkan pengawasan yang seksama.
- b. Luas pemeriksaan (*audit scope*) ditentukan berdasarkan petunjuk yang harus diperoleh, yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, dan pengujian lainnya berkaitan dengan pemeriksaan.
- c. Temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan perundang-undangan.
- d. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim pemeriksa pajak yang terdiri dari seorang supervisor, seorang ketua tim dan seorang atau lebih anggota tim
- e. Tim pemeriksa pajak dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan pemeriksaan pajak sebagaimana dimaksud dalam standar umum pemeriksaan, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun yang berasal dari instansi diluar Direktorat Jenderal Pajak, yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai tenaga ahli seperti penerjemah bahasa ahli dibidang teknologi informasi dan pengacara.
- f. Apabila diperlukan, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain.
- g. Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh pemeriksa pajak.
- h. Pemeriksaan dilakukan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja.
- i. Pelaksanaan pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan.
- j. Laporan hasil pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan atau Surat Tagihan Pajak.

3. Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan Pajak
 - a. Laporan hasil pemeriksaan disusun secara ringkas dan jelas, didalamnya terdapat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan, simpulan pemeriksa pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidaknya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan dan pengungkapan informasi lain yang terkait dengan pemeriksaan
 - b. Laporan hasil pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan antara lain mengenai:
 1. Penugasan pemeriksa
 2. Identitas Wajib pajak
 3. Pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak
 4. Pemenuhan kewajiban perpajakan
 5. Data atau informasi yang tersedia
 6. Buku dan dokumen yang dipinjam
 7. Materi yang diperiksa
 8. Uraian hasil pemeriksa
 9. Ikhtisar hasil pemeriksaan
 10. Perhitungan pajak terutang
 11. Simpulan dan usul pemeriksa pajak

2.2.6. Pedoman Pemeriksaan Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2009:255) 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 objektif serta menghindari diri dari perbuatan tercela
 - c. Menggunakan keahliannya secara cermat dan seksama serta memberikan gambaran yang sesuai tentang wajib pajak.
2. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan
- a. Pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan dan pengawasan yang baik sesuai dengan tujuan pemeriksaan
 - b. Luas pemeriksaan ditentukan oleh petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan, dan tindakan yang berkenaan dengan pemeriksaan
 - c. Pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan temuan yang kuat sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Pedoman Pelaporan Pemeriksaan

Laporan pemeriksaan pajak disusun oleh pemeriksa pajak pada akhir pelaksanaan pemeriksaan yang merupakan ikhtisar dan tentang hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Didalamnya juga terdapat kesimpulan pemeriksa pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan pengungkapan informasi yang terkait. Laporan pemeriksaan pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan SPT harus memperhatikan kertas kerja pemeriksaan mengenai :

- a. Berbagai faktor perbandingan
- b. Nilai absolut dari penyimpangan
- c. Sifat dari penyimpangan
- d. Petunjuk atau temuan adanya penyimpangan
- e. Pengaruh penyimpangan
- f. Hubungan dengan permasalahan lainnya

2.2.7. Tata Cara Pemeriksaan Pajak

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak sesuai Surat Perintah Pemeriksaan Pajak, setiap pemeriksa pajak harus mengikuti tata cara pemeriksaan pajak yang sudah ditetapkan, baik yang berbentuk peraturan perundang-undangan maupun norma-norma tertentu mengenai pemeriksaan pajak. Menurut Erly Suandy (2011:213) tujuannya adalah agar hak dan kewajiban, baik pemeriksa pajak maupun wajib pajak tetap dihormati karena masing-masing telah diatur, sedangkan tujuan yang lain dari pengaturan tata cara pemeriksaan pajak yaitu untuk menghindari terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan pemeriksaan, sekaligus sebagai alat pengawasan bagi atasan pemeriksa pajak. Menurut Priantara (2000:54), tata cara pemeriksaan pajak antara lain sebagai berikut:

1. Petugas pemeriksaan lengkap dan pemeriksaan sederhana lapangan (PSL) harus mempunyai Kartu Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) pada saat melakukan pemeriksaan yang ditandatangani oleh pejabat yang berwenang seperti direktur Pemeriksaan Pajak, Kepala Kanwil, atau Kepala Karikpa untuk pemeriksaan lengkap, dan Kepala KPP untuk Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL). Kartu Tanda Pengenal Pemeriksa yang benar harus memuat identitas dan foto pemeriksa pajak, diberi nomor, dibubuhi tanda tangan, nama, dan NIP pejabat yang berwenang serta dicap stempel kantor yang menerbitkan tanda pengenal tersebut. Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) harus memuat identitas pemeriksa pajak yang ditugaskan, tahun pajak yang diperiksa, nomor dan tanggal surat perintah, tanda tangan, nama dan NIP pejabat yang berwenang serta cap stempel kantor yang menerbitkan surat perintah tersebut.
2. Setelah Surat Perintah Pemeriksaan (SP3) dikeluarkan, pemeriksa dapat memberitahukan secara tertulis sebelumnya kepada wajib pajak dan KPP di mana wajib pajak terdaftar dengan formulir pemberitahuan tentang pemeriksaan pajak.
3. Apabila pada saat dilakukannya pemeriksaan lapangan wajib pajak tidak berada di tempat, pemeriksaan dapat terus dilakukan dengan didampingi

oleh wakil atau kuasa dari wajib pajak. Pengertian wakil atau kuasa di sini adalah orang yang dapat menerima kehadiran pemeriksa dan membantu pemeriksaan. Apabila wakil atau kuasa wajib pajak tidak bersedia menerima dan membantu pemeriksa, maka pemeriksa dapat mengeluarkan Surat Pernyataan Penolakan Membantu Kelancaran Pemeriksaan Pajak dan Berita Acaranya.

4. Setelah pemeriksaan dimulai yang ditandai dengan diterimanya Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) oleh wajib pajak, pemeriksa akan memerlukan data atau keterangan lain dari wajib pajak, maka pemeriksa harus melakukan hal-hal sebagai

berikut:

- a. Surat Permohonan Peminjaman: laporan-laporan, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang akan dipinjam dari wajib pajak harus sudah ditentukan pada waktu tim pemeriksa melakukan penelitian berkas Kertas Kerja Pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya dan berkas perpajakan wajib pajak dari KPP.
- b. Batas waktu penyerahan: wajib pajak wajib memenuhi permohonan tersebut dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal surat permohonan, dan apabila permohonan tersebut tidak dipenuhi oleh Wajib Pajak, maka pajak yang terutang dapat dihitung secara jabatan.
- c. Bukti peminjaman: pemeriksa harus membuat Tanda Bukti Peminjaman untuk setiap peminjaman laporan-laporan, catatan-catatan, dan dokumen dari wajib pajak.
- d. Penolakan peminjaman: seperti halnya keterlambatan dalam penyerahan data, apabila wajib pajak menolak meminjamkan laporan-laporan, catatan-catatan, dan dokumen, maka pemeriksa dapat mengeluarkan Berita Acara Penolakan dan dapat terutang dapat dihitung secara jabatan atau dapat dilakukan penyidikan.
- e. Pengembalian pinjaman: Pemeriksa Pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam

dari Wajib Pajak paling lama 7 (tujuh) hari sejak selesainya pemeriksaan.

- f. Penyegehan: wewenang penyegehan ini adalah pelengkap wewenang Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan pajak agar pemeriksaan dapat berjalan sebagaimana mestinya. Penyegehan dilakukan apabila wajib pajak atau wakil atau kuasanya tidak memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang diperkirakan sebagai tempat penyimpanan dokumen yang diperlukan untuk keperluan pemeriksaan atau penyidikan.
5. Pemeriksaan dilaksanakan di Kantor Direktorat Jenderal Pajak, di Kantor Wajib Pajak atau di Kantor lainnya atau di pabrik atau di tempat usaha atau di tempat pekerjaan bebas atau di tempat tinggal Wajib Pajak atau di tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila dipandang perlu dapat dilanjutkan di luar jam kerja.
6. Apabila pemeriksa pajak memerlukan data atau keterangan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan bisnis dengan wajib pajak yang diperiksa, maka pemeriksa akan membuat surat tertulis kepada pihak ketiga. Pihak ketiga wajib membalasnya dengan memberitahukan informasi yang diminta atau menjawab pertanyaan yang diajukan oleh pemeriksa pajak.
7. Dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak tentang hasil pemeriksaan berupa hal-hal yang berbeda antara Surat Pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan untuk ditanggapi Wajib Pajak. Atas pemberitahuan tersebut Wajib Pajak wajib menyampaikan tanggapan secara tertulis. Berdasarkan tanggapan tertulis dari Wajib Pajak, Pemeriksa Pajak mengundang Wajib Pajak untuk menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan Dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, Wajib Pajak dapat didampingi oleh Konsultan Pajak dan atau Akuntan Publik. Dalam Pemeriksaan Lapangan, pemberitahuan hasil pemeriksaan, tanggapan oleh Wajib Pajak atas pemberitahuan hasil pemeriksaan, dan

Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) minggu. Apabila Wajib Pajak tidak memberikan tanggapan dan atau tidak menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan wajib dibuatkan Berita Acara, dan surat ketetapan pajak dan Surat Tagihan Pajak diterbitkan secara jabatan berdasarkan hasil pemeriksaan yang disampaikan kepada Wajib Pajak. Pemberitahuan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak tidak dilakukan apabila pemeriksaan dilanjutkan dengan tindakan penyidikan. Sedangkan dalam Pemeriksaan Kantor, hasil pemeriksaan disampaikan kepada Wajib Pajak

8. Penyelesaian Akhir Pemeriksaan: Pemeriksa harus mendokumentasikan seluruh kertas kerja pemeriksaan dan dokumen lainnya selama pemeriksaan seperti laporan hasil pemeriksaan, pemberitahuan hasil pemeriksaan, dan lain-lain menurut sistematika yang telah ditentukan. Dokumen tersebut harus disimpan dengan baik sehingga dapat ditunjukkan kepada pihak lain yang melakukan peer review atau untuk keperluan lain, seperti pemrosesan keberatan. Sanksi kepegawaian akan diterapkan bila dokumen pemeriksaan tidak ditatalaksanakan dengan benar.

Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan Surat Tagihan Pajak (STP) setelah proses pemeriksaan selesai dilakukan terhadap wajib pajak. Dasar diterbitkannya SKP dan STP ini adalah laporan pemeriksaan yang disusun oleh pemeriksa pajak secara ringkas dan jelas serta sesuai dengan ruang lingkup tujuan pemeriksaan.

Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang diterbitkan meliputi:

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih harus dibayar. SKPKB diterbitkan apabila :
 - Berdasarkan hasil pemeriksaan atau ada keterangan lain yang ternyata jumlah pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.
 - SPT tidak disampaikan pada waktunya dan setelah ditegur secara tertulis tidak juga disampaikan dalam waktu menurut surat teguran.

- Kewajiban menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan tidak terpenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak terutang.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang ditetapkan. SKPKBT diterbitkan apabila:
 - Berdasarkan data baru dan atau data yang semula belum terungkap menyebabkan penambahan pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak sebelumnya
 - Ditemukan lagi data yang semula belum terungkap pada saat penerbitan SKPKBT. Dengan demikian SKPKBT dapat diterbitkan lebih dari satu kali.
 3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) adalah surat keputusan yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar dari pajak yang terutang atau tidak seharusnya terutang.
 4. Surat Ketetapan Pajak Nilai (SKPN) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak terutang dan tidak kredit pajak.
 5. Surat Tagihan Pajak (STP) merupakan surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi.

2.3. Tinjauan Umum Mengenai Efektivitas

Dalam setiap kegiatan faktor efektivitas merupakan alat pengukur tingkat keberhasilan suatu kegiatan atau organisasi dalam rangka mencapai tujuan. Menurut Gie (1997:108), efektivitas adalah suatu keadaan yang terjadi sebagai akibat yang dikehendaki. Menurut Poerwadarminta (1984:208), efektif juga berarti ada efeknya terhadap sesuatu yang akan diukur tingkat efektivitasnya. Menurut Siagian (2004:234), untuk mengukur tingkat efektivitas dari suatu sistem kerja dapat juga dengan memberikan peringkat dengan menggunakan skala peringkat. Skala peringkat yang digunakan adalah: (dalam presentase)

1. > 100 sangat efektif
2. 90 – 100 efektif
3. 80 – 89 cukup efektif

- 4. 70 – 79 kurang efektif
- 5. < 69 tidak efektif

Efektivitas merupakan suatu konsep yang sangat penting dalam teori organisasi, karena mampu memberikan gambaran mengenai keberhasilan organisasi dalam mencapai sasarnya. Seperti yang diungkapkan dalam salah satu buku terbitan Badan Penelitian dan Pengembangan Kesejahteraan Departemen Sosial RI, efektivitas yaitu taraf sampai sejauh mana tercapainya sasaran atau tujuan yang telah ditentukan mempunyai efek atau pengaruh yang besar. Dalam buku yang sama, efektifitas juga diartikan sebagai kemampuan dari suatu lembaga atau program dalam menunjukkan pelaksanaan program sesuai dengan perencanaan dan pencapaian tujuan kegiatan. Semakin besar kontribusi (sumbangan) output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan.

Menurut Sondang Siagian (2009:112) ada beberapa macam pendekatan pengukuran efektivitas yang dapat dilakukan antara lain :

1. Pendekatan pengukuran efektivitas, terbagi dalam:
 - a. Pendekatan Sasaran, pengukuran efektivitas yang didasarkan pada sejauh mana tingkat keberhasilan organisasi dalam merealisasikan sasaran yang hendak dicapainya.
 - b. Pendekatan Proses, pengukuran efektivitas yang didasarkan kepada kegiatan yang dilakukan terhadap sumber-sumber yang dimiliki oleh organisasi, yang menggambarkan tingkat efisiensi serta kesehatan organisasi.
 - c. Pendekatan Gabungan, pendekatan ini mencakup pengukuran pada sisi input, efisiensi informasi dan keberhasilan dalam mencapai sasaran output. Dengan demikian diharapkan pengukuran yang dilakukan dapat memberikan gambaran mengenai seluruh dimensi daripada efektivitas organisasi.
2. Pendekatan Integratif dalam pengukuran efektivitas, terbagi dalam:
 - a. Pendekatan *Constituency*, pengukuran efektivitas yang didasarkan pada constituency organisasi, yaitu berbagai kelompok di dalam

maupun luar organisasi yang mempunyai kepentingan terhadap kinerja organisasi. Pendekatan ini menggunakan beberapa kriteria secara bersamaan yaitu input, proses internal dan output. Digunakannya beberapa kriteria tersebut karena pendekatan ini memandang efektivitas organisasi sebagai suatu konsep yang kompleks dengan banyak dimensi, sehingga tidak mungkin diukur hanya dengan menggunakan satu kriteria.

- b. Pendekatan Bidang Sasaran, pengukuran efektivitas yang didasarkan pada sasaran yang hendak dicapai organisasi melalui kegiatan-kegiatan yang dijalankannya dimana masing-masing kegiatan berhubungan dengan sasaran tersebut.

2.4. Tinjauan Umum Penerimaan Pajak Negara

2.4.1. Pengertian Penerimaan Pajak Negara

Penerimaan pajak merupakan bagian dari penerimaan negara atau penerimaan pemerintah. Menurut Usman dan J.Subroto (1980:85) penerimaan pemerintah meliputi penerimaan dalam arti seluas-luasnya yang meliputi penerimaan pajak, penerimaan yang diperoleh dari hasil penjualan barang dan jasa yang dimiliki dan dihasilkan oleh pemerintah, pinjaman pemerintah, mencetak uang dan sebagainya. Penerimaan pemerintah tersebut kemudian akan digunakan untuk membiayai pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan, baik tugas menyelenggarakan pemerintahan, memberikan pelayanan kepada masyarakat (*public service function*), memberikan perlindungan kepada masyarakat (*protective function*) maupun untuk membiayai pembangunan (*development function*).

2.4.2 Sumber-Sumber Penerimaan Negara

Menurut Bohari (2012:11) dalam struktur APBN, penerimaan pemerintah berasal dari dua sumber, yakni penerimaan dalam negeri dan penerimaan luar negeri. Penerimaan dalam negeri mencakup semua penerimaan Negara baik dari sektor migas maupun non migas. Penerimaan migas adalah penerimaan yang

berasal dari penjualan minyak bumi dan gas alam. Sedangkan penerimaan non migas adalah penerimaan yang berasal dari pajak, bea, cukai, penerimaan non pajak dan penerimaan lain-lain. Penerimaan pajak terdiri dari penerimaan pajak langsung maupun pajak tidak langsung, seperti dari pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, pajak ekspor dan sebagainya. Bea merupakan penerimaan yang berasal dari pungutan terhadap sejumlah barang impor. Sementara penerimaan cukai berasal dari beberapa komoditas seperti rokok atau tembakau, gula, bir dan alkohol sulingan. Penerimaan bukan pajak berasal dari penerimaan departemen-departemen dan lembaga pemerintah yang meliputi bidang jasa, pendidikan, penjualan hasil pertanian, peternakan, penjualan rumah, pendapatan hasil sitaan, penerimaan kejaksaan atau peradilan, laba perusahaan Negara (BUMN), penerimaan kembali pinjaman pemerintah, penerimaan dari bagian laba perusahaan Negara dan bank-bank pemerintah. Penerimaan luar negeri adalah penerimaan yang berasal dari pinjaman luar negeri baik yang berupa pinjaman program maupun pinjaman proyek.

2.4.3 Pajak Sebagai Penerimaan Negara

Pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta wajib pajak yang secara langsung dan bersamasama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Menurut Waluyo dan Wirawan (2003:5) dari sudut pandang ekonomi, pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk mengarahkan kehidupan masyarakat menuju kesejahteraan. Pajak sebagai motor penggerak kehidupan ekonomi masyarakat. Penerimaan pajak dengan demikian merupakan salah satu sumber penerimaan dalam negeri. Bagi sebagian besar Negara di dunia dan juga di Indonesia sumber penerimaan Negara yang terbesar berasal dari penerimaan pajak, terutama pasca era keemasan sektor migas. Semakin banyaknya pelayanan pemerintah kepada masyarakat, makin banyak pula biaya yang dibutuhkan.

Keberhasilan pemungutan pajak dipengaruhi berbagai faktor, diantaranya kemampuan administrasi pemerintahan pada umumnya dan administrasi

perpajakan pada khususnya, kemampuan disiplin dan mental aparat, perangkat undang-undang perpajakan dan peraturan pelaksanaannya, serta kesadaran masyarakat, khususnya wajib pajak, serta keadaan lingkungan. Pemeriksaan pajak dilakukan agar wajib pajak melaksanakan kewajibannya untuk melaporkan maupun menyetorkan pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Karena itu pemeriksaan pajak secara tidak langsung juga bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak.

Menurut Erly Suandy (2011:2) pembangunan di negara berkembang seperti di Indonesia akan melaju secara lebih mandiri apabila dananya dapat digali dari sumber-sumber pembiayaan dalam negeri dan tidak terlalu tergantung dari sumber-sumber pembiayaan dalam negeri dan tidak terlalu tergantung dari sumber-sumber pembiayaan luar negeri, dengan demikian Negara-negara berkembang akan lebih mampu mengatasi gejolak perekonomian dunia karena memiliki ketahanan ekonomi dalam negeri yang kuat. Untuk itu upaya peningkatan penerimaan pajak secara tidak langsung sebenarnya merupakan upaya meningkatkan ketahanan ekonomi Negara agar perekonomiannya tidak tergantung pada sumber daya yang berasal dari luar negeri.

Upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak selalu berhadapan dengan berbagai kendala. Hal ini karena bagi warga Negara pajak merupakan beban yang sedapat mungkin harus dihindari. Itu sebabnya upaya meningkatkan penerimaan pajak tetap menghadapi tantangan. Masalahnya dalam hal ini menyangkut dua hal, yakni siapa yang harus dibebani oleh pajak dan berapa banyak beban pajak yang harus dibayarnya. Ada pendapat bahwa hanya orang-orang yang memperoleh manfaat dari pelayanan pemerintah saja yang harus membayar pajak yang besarnya sesuai dengan manfaat yang diterimanya. Masalah lainnya adalah siapa yang sebenarnya harus menanggung beban pajak. Persoalannya dalam hal ini adalah apakah seseorang dapat memindahkan beban pajaknya kepada orang lain melalui beberapa cara, dan beberapa banyak beban pajak yang dapat dipindahkannya kepada orang lain.

2.5. Perlawanan Terhadap Pajak

Terlepas dari kesadaran kewarganegaraan dan solidaritas nasional, lepas pula masyarakat dalam melakukan kewajiban pembayaran pajaknya terhadap negara. Dalam pelaksanaannya banyak usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meloloskan diri dari kewajibannya tersebut, maka wajib pajak melakukan upaya-upaya untuk mengurangi kewajiban pajaknya yang disebut perlawanan terhadap pajak. Menurut Pudyatmoko (2002:71), perlawanan terhadap pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

1. Perlawanan Pasif

Perlawanan jenis ini terdiri dari hambatan-hambatan yang mempersulit pemungutan pajak. Hambatan tersebut erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, perkembangan intelektualitas dan pendidikan serta moral dari rakyat, dan adanya sistem perpajakan yang tidak mudah untuk diterapkan pada masyarakat yang bersangkutan.

2. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan, yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak, antara lain:

a. Penghindaran diri dari pajak

Hal ini dapat dilakukan dengan berbagai cara dengan tidak melakukan perbuatan yang member alasan untuk dikenakan pajak.

b. Mengelakkan pajak/ penyelundupan pajak

Merupakan perlawanan pajak yang melanggar undang-undang dengan cara memanfaatkan adanya celah hukum (loop holes), dengan maksud melepaskan diri dari pajak atau mengurangi pajak terutang.

c. Melalaikan pajak

Melalaikan pajak ini dapat dilakukan dengan tidak memenuhi kewajiban-kewajiban formal yang menjadi tanggung jawab mereka, sehingga pajak menjadi tidak dapat dipungut sebagaimana mestinya. Hal tersebut dapat terjadi juga dengan tidak dibayarnya pajak yang terhutang sehingga mengakibatkan timbul tunggakan pajak.