

KAJIAN ATAS PENETAPAN HASIL PEMERIKSAAN PAJAK PENGHASILAN BADAN OLEH PEMERIKSA DARI SUDUT PANDANG WAJIB PAJAK

Suhadi¹

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengkaji penetapan atas hasil pemeriksaan pajak oleh pemeriksa yang ditinjau dari sudut pandang wajib pajak, penelitian ini untuk mengevaluasi pemahaman wajib pajak dan bagaimana mereka menyikapi atas ketetapan yang diterbitkan oleh pemeriksa dan juga guna mengetahui manfaat-manfaat apa saja yang diperoleh wajib pajak setelah dilakukannya pemeriksaan.

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif yang bersifat deskriptif dengan menggambarkan, meringkas berbagai kondisi dan situasi yang ada dan mencoba untuk menjabarkan kondisi konkrit dari objek penelitian yang selanjutnya akan dihasilkan secara deskripsi tentang objek penelitian, yaitu tentang hasil ketetapan pajak yang ditinjau dari sudut pandang wajib pajak. Pengumpulan data dilakukan melalui kajian kepustakaan dengan cara melakukan wawancara yang tidak terstruktur terhadap beberapa nara sumber yang dipilih sesuai prinsip yang berlaku dalam metode kualitatif. Nara sumber dalam penelitian ini adalah orang-orang yang terlibat langsung selama proses pemeriksaan pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak di Indonesia timbul karena banyak hal-hal yang perlu dikaji lebih jauh dan dilakukan perubahan dalam hal kebijakan

Pemeriksaan pajak dan implementasinya. Reformasi perpajakan, peningkatan kepatuhan sukarela, perubahan ketentuan perundang-undangan untuk lebih menjamin keadilan dan kepastian hukum dan perlindungan terhadap hak wajib pajak bisa meningkatkan kesetaraan antara wajib pajak dan fiskus. Oleh karena itu perlu dilakukan pengujian apakah wajib pajak telah memenuhi kewajiban secara berkala atau dengan pengecualian jika diperkirakan telah terjadi penyimpangan. Analisis tentang pemeriksaan pajak sehubungan dengan hasil ketetapan pajak menggunakan teori dan peraturan pelaksanaannya sebagai bahan perbandingan.

Kata Kunci : Penetapan Pemeriksaan Pajak, Wajib Pajak

¹ Suhadi adalah Dosen Program Studi Akuntansi di STIE Indonesia Surabaya

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan pengetahuan yang harus dimiliki oleh setiap Wajib Pajak (WP) maupun aparat pajak. Penguasaan terhadap peraturan perpajakan bagi wajib pajak tentu akan meningkatkan kepatuhan kewajiban perpajakan. Wajib Pajak akan berusaha menjalankan kewajibannya agar terhindar dari sanksi-sanksi yang berlaku dalam ketentuan umum peraturan perpajakan. (Agus Setiawan; 2002:1).

Sejak reformasi pajak (*tax reform*) pada tahun 1983, Indonesia telah menerapkan sistem pengenaan pajak berdasarkan *self assessment system*. Dengan sistem ini, masyarakat Wajib Pajak (WP) diberi tugas dan kepercayaan penuh untuk melaksanakan sendiri segala kewajiban perpajakannya; menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan pajak-pajak yang terutang. Dalam sistem *self assessment*, pemerintah dan otoritas pajak hanya bertugas melakukan pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan, dan juga bertugas memberikan pembinaan, penyuluhan (sosialisasi), menyediakan administrasi perpajakan, serta memberikan kemudahan secara optimal kepada wajib pajak dalam pelaksanaan dan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya. Sistem *self assessment* telah mengubah paradigma pajak selama ini sehingga pembayaran pajak tidak lagi dipandang sebagai beban melainkan sebuah tugas kenegaraan. Masyarakat diberi kepercayaan dan tanggung jawab penuh untuk menghitung sekaligus menentukan sendiri utang pajaknya sehingga peran serta dan kesadaran masyarakat sangat dibutuhkan, karena petugas pajak lebih banyak berada dalam tatanan pembinaan dan pengarahan.

Masyarakatlah yang paling menentukan dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, mulai dari mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak, menghitung besarnya pajak yang terutang, membayar pajaknya sendiri ke bank atau kantor pos, dan melaporkannya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Diantaranya PPh Pasal 25 yang dihitung dan dibayar sendiri oleh Wajib Pajak tiap bulan, dan PPh Pasal 21 tiap bulan. Sifat pajak yang tanpa ada kontraprestasi secara langsung dan sistem pungutan secara *self assesment* maka secara alamiah banyak wajib pajak yang berusaha untuk menghindar dan bahkan berusaha mengelak ataupun menyelundupkan kewajiban pajaknya, oleh karena itu Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban melakukan fungsi pengawasan dan pembinaan, untuk memastikan masyarakat telah melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai UU Perpajakan. Kegiatan yang dilakukan di antaranya dengan pemeriksaan pajak, yang tujuannya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Penegakan hukum dalam *self assesment system* merupakan hal yang penting, seperti diketahui bahwa dalam sistem perpajakan ini dipentingkan adanya *voluntary compliance* dari wajib pajak. Kepatuhan dari wajib Pajak sangatlah penting karena tuntutan peran aktif dari wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sedangkan kepatuhan wajib pajak perlu ditegakkan salah satu caranya adalah dengan *tax enforcement* diantaranya dalam pemeriksaan pajak (*tax audit*).

Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagai konsekuensi dari pelaksanaan *self assessment system*, sehingga dapat meningkatkan penerimaan

negara untuk pembiayaan pengeluaran umum dengan demikian fungsi pemeriksaan merupakan bagian yang terpenting dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Tinjauan Perpajakan Indonesia yang diterbitkan oleh Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak menyebutkan bahwa pemeriksaan pajak merupakan sarana untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Pemeriksaan pajak merupakan tindakan pengawasan terhadap pelaksanaan sistem *self assessment*, yang antara lain bertujuan untuk mengetahui tingkat kepatuhan wajib pajak. Hasil pemeriksaan seringkali menemukan bahwa wajib pajak belum sepenuhnya melaksanakan kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan. Kondisi apapun yang ditemui pemeriksaan pajak di lapangan, seperti ketidakandalan sistem pengendalian intern, ketidakwajaran laporan keuangan, proses akuntansi dan tata akuntansi tidak diselenggarakan, maka pemeriksaan pajak tetap melaksanakan pemeriksaan secara jabatan. Hasil pemeriksaan ini menimbulkan surat ketetapan pajak (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar/SKPLB, Surat Ketetapan Pajak Nihil/SKPN, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar/SKPKB, Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan/SKPKBT).

Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP baru), fiskus dalam melaksanakan pemeriksaan dituntut untuk lebih objektif dan profesional sesuai dengan standar yang sudah dibuat. Di sisi lain, hak-hak Wajib Pajak dalam proses pelaksanaan pemeriksaan lebih dijamin dalam UU KUP yang baru ini. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) dan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (*closing conference*) kini menjadi bagian penting yang harus diperhatikan dan dilakukan oleh fiskus. Intinya, hak-

hak Wajib Pajak lebih dijamin oleh UU baru tersebut. (Indonesia Tax Review ; 2008 : 1-4).

Termasuk juga dengan proses keberatan. Bila dibandingkan dengan UU KUP sebelumnya, keberatan yang diatur di dalam UU KUP baru lebih meringankan Wajib Pajak. Pasalnya, selama proses keberatan berlangsung, kantor pajak dilarang menagih pajak terutang dalam SKPKB yang tidak disetujui Wajib Pajak dalam *closing conference*. Ini merupakan salah satu berita bahagia yang diharapkan bisa berdampak positif baik terhadap fiskus maupun WP. Seperti yang kita ketahui, menurut UU KUP sebelumnya (UU Nomor 16 Tahun 2000), pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan pajak. Itu berarti selama proses keberatan berlangsung, juru sita pajak tetap berwenang melakukan penagihan bila SKPKB tidak dibayar oleh Wajib Pajak. Bahkan sering muncul adanya ancaman untuk Surat Paksa, pemblokiran Rekening Bank, Surat Sita sampai Lelang. Akibatnya, Wajib Pajak memiliki dua pekerjaan, menangani proses keberatan hingga selesai dan menangani proses penagihan yang dilaksanakan oleh juru sita pajak.

Memang, kata-kata '*tidak menunda*' dalam persyaratan keberatan menurut UU Nomor 16 Tahun 2000 tersebut tidak bisa diartikan harus dilunasi terlebih dahulu. Itu berarti Wajib Pajak tetap berhak mengajukan keberatan meskipun belum membayar sepeser pun pajak terutang yang tercantum dalam SKPKB atau SKPKBT. Apalagi jika hal ini disebabkan kondisi keuangan Wajib Pajak yang tidak memungkinkan. Dan keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak tetap harus diproses sesuai ketentuan yang berlaku.

Akan tetapi kata '*tidak menunda*' itu memiliki konsekuensi bahwa atas utang pajak tersebut masih tetap akan dilakukan penagihan oleh fiskus. Ketentuan tersebut menyiratkan satu hal yang penting, yaitu bahwa pengajuan keberatan yang dilakukan Wajib Pajak (yang merupakan hak Wajib Pajak) dengan pelaksanaan penagihan pajak (yang merupakan wujud pelaksanaan kewenangan fiskus/KPP), merupakan dua proses yang berbeda dan tidak berhubungan. Artinya, fiskus (KPP) tetap berwenang melaksanakan prosedur penagihan pajak seperti ditetapkan oleh undang-undang dan peraturan pajak meskipun Wajib Pajak sedang mengajukan keberatan.

Berkaitan dengan persyaratan formal di atas, UU KUP baru mengubahnya sehingga Wajib Pajak cukup membayar jumlah pajak beserta sanksi yang disetujui dalam *closing conference*. Selain itu, jangka waktu pelunasan pajak terutang berikut sanksinya yang tidak disetujui oleh Wajib Pajak dapat tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan. Jumlah pajak yang belum dibayar tersebut tidak termasuk sebagai utang pajak. Dengan demikian otoritas pajak belum bisa melakukan tindakan penagihan aktif melalui Surat Paksa dan tahapan berikutnya.

Sama halnya dengan keberatan, proses dan persyaratan banding juga mengalami perubahan. Melalui UU Nomor 28 Tahun 2007 ini, pemerintah dan DPR melakukan perubahan atas Pasal 27 mengenai banding untuk menyesuaikan dengan perubahan mekanisme keberatan yang diatur dalam pasal sebelumnya. Bahkan Pasal 27 ayat (5b), ayat (5c) dan ayat (5d) UU Nomor 28 Tahun 2007 merupakan *bridging* (jembatan) antara UU KUP yang baru dengan UU Nomor 14

Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sehingga keduanya tidak saling bertentangan.

Dalam pasal tersebut, antara lain, dinyatakan bahwa pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan akan tertanggung penagihannya sampai satu bulan sejak Putusan Banding diterbitkan. Dan pajak terutang menurut keputusan keberatan tersebut belum menjadi pajak terutang. Dengan demikian jumlah pajak yang terutang hanyalah sebesar jumlah yang disetujui dalam *closing conference* pada saat pemeriksaan pajak. Dan jumlah tersebut sudah dibayar lunas oleh Wajib Pajak sebelum mengajukan keberatan sebagai syarat sahnya pengajuan keberatan. Sehingga secara otomatis jika keberatan Wajib Pajak memenuhi seluruh persyaratan formal yang ditentukan, maka syarat pembayaran minimal 50% dari jumlah pajak yang terutang dalam pengajuan banding secara otomatis akan terpenuhi. Dan hal ini bukan merupakan hal yang saling bertentangan.

Tak hanya itu, isu penyitaan pajak pun ikut berubah di UU KUP baru. Bila menurut UU KUP sebelumnya juru sita pajak tetap dapat melakukan penagihan pajak atas jumlah yang masih harus dibayar dalam SKPKB atau Keputusan Keberatan meskipun tidak disetujui Wajib Pajak dalam *closing conference*. Di UU KUP baru, juru sita pajak tidak lagi dapat melakukan penagihan pajak selama proses keberatan dan banding berlangsung atas jumlah pajak yang tidak disetujui Wajib Pajak dalam *closing conference*. Bahkan bila Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh koreksi yang dilakukan fiskus, maka Wajib Pajak tidak perlu membayar apapun untuk mengajukan keberatan dan banding.

Namun demikian, Wajib Pajak jangan semena-mena dalam mengajukan keberatan atau banding. Pasalnya ada risiko yang harus diperhitungkan terlebih dahulu. Risiko tersebut ialah, sanksi administrasi berupa kenaikan 50% bila keberatan ditolak/diterima sebagian dan atau sanksi kenaikan 100% bila banding ditolak/diterima sebagian oleh Pengadilan Pajak. Kesimpulannya, Wajib Pajak harus berhati-hati dalam memperhitungkan risiko tersebut.

Ditinjau dari sisi fiskus, semestinya klausul seperti ini juga akan mendorong pemeriksa pajak bertindak lebih objektif dan profesional dalam melakukan pemeriksaan. Bila pemeriksa pajak melakukan koreksi yang tidak semestinya sehingga jumlah pajak yang kurang bayar menjadi relatif besar, maka tidak akan berdampak pada penerimaan negara bila Wajib Pajak tidak menyetujuinya dalam *closing conference*. Pasalnya, bagian utang pajak dalam SKPKB yang tidak disetujui oleh Wajib Pajak tidak bisa ditagih. Sehingga ditinjau dari kepentingan *kocek* pemerintah, tidak akan ada tambahan penerimaan ke kas negara.

Juru sita pajak pun tidak bisa melakukan penagihan. Bila demikian, untuk apa fiskus melakukan koreksi besar kalau ujung-ujungnya tidak disetujui oleh Wajib Pajak? Bukankah akan lebih baik apabila fiskus melakukan koreksi yang objektif dengan dasar hukum yang jelas sehingga Wajib Pajak pasti akan setuju karena tidak terbantahkan lagi? *Nah*, dengan adanya UU KUP baru, keobjektifan dari fiskus diharapkan bisa terjadi.

Sementara ditinjau dari kepentingan Wajib Pajak, selama ini Wajib Pajak cenderung tidak objektif dan profesional dalam menyikapi hasil pemeriksaan.

Wajib Pajak cenderung menyatakan atau bersikap asal tidak setuju dalam *closing conference* seperti selama ini. Pasalnya sikap Wajib Pajak tersebut tidak memiliki implikasi apa-apa terhadap Wajib Pajak karena tetap bisa mengajukan keberatan, meskipun pajak tetap bisa ditagih oleh fiskus. Dengan perubahan di UU KUP baru ini sudah seharusnya kalau Wajib Pajak bersikap objektif dan profesional dalam menyikapi hasil pemeriksaan. Wajib Pajak tidak dapat menyatakan atau bersikap asal tidak setuju dalam *closing conference* seperti selama ini. Ingat, ada risiko yang perlu diperhitungkan. Yaitu, konsekwensi dalam pengajuan keberatan dan banding serta sanksi administrasi berupa kenaikan 50% atau 100% bila keberatan atau bandingnya ditolak/diterima sebagian.

Bila melihat transformasi yang terjadi di dalam ketentuan pemeriksaan, antara UU KUP yg baru dengan yang lama, dapat disimpulkan bahwa *closing conference* menjadi tonggak penting dalam pelaksanaan hak dan kewajiban pajak berikutnya. Bila Wajib Pajak menyatakan tidak setuju, maka semestinya ia akan mengajukan keberatan dan mungkin banding atas jumlah pajak yang tidak disetujuinya. Sebaliknya bila menyatakan setuju, maka sudah selayaknya bila ia akan membayar utang pajaknya dan tidak akan mengajukan keberatan atas hasil pemeriksaan tersebut.

Pemeriksa diharapkan untuk melaksanakan tugas dan wewenangnya dengan baik dalam melaksanakan pemeriksaan. Profesionalisme petugas pajak menetapkan pajak menjadi lebih baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku. Idealnya sistem ini didukung oleh parameter lain seperti kesadaran yang tinggi dari Wajib Pajak dan instrument-instrumen yang dimiliki

aparatus pajak untuk melakukan pembandingan. Direktorat Jenderal Pajak di sisi lain juga dikejar target penerimaan untuk membiayai anggaran pemerintah yang tiap tahun terus meningkat. Direktorat Jenderal Pajak berusaha mencari jalan untuk mencapai penerimaan yang optimal, misalnya sejak 1995 pemeriksaan bukan dilakukan karena aparat mempunyai bukti Wajib Pajak melaporkan tidak benar perhitungan pajaknya, mengaku rugi, atau melaporkan lebih bayar namun pemeriksaan dilakukan untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Berbekal ketentuan tersebut pemeriksa setiap saat bisa memeriksa Wajib Pajak meski tidak memiliki bukti Wajib Pajak melakukan kecurangan atau Wajib Pajak tidak melaporkan rugi fiskal atau lebih bayar.

Direktorat Jenderal Pajak diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pajak, tetapi undang-undang juga membatasi kewenangan tersebut agar jangan sampai pemeriksaan tersebut dilakukan secara sewenang-wenang sehingga diatur tata cara pemeriksaan pajak yang mengatur norma pemeriksaan, hak-hak dan kewajiban Wajib Pajak selama dalam pemeriksaan, kewenangan pemeriksa dan kewajiban pemeriksa selama dalam pemeriksaan. Pemeriksaan pajak yang sesuai prosedur dan teknik pemeriksaan diharapkan dapat mengungkap Wajib Pajak yang tidak jujur, yaitu yang tidak mau mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), atau telah mempunyai NPWP tetapi tidak menyampaikan SPT, atau telah mempunyai NPWP dan telah menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar, tidak lengkap dan tidak jelas. Penerimaan negara dari sektor pajak tidak akan memberikan kontribusi yang maksimal untuk pembiayaan negara jika negara tidak menjamin dilakukan

pemeriksaan pajak atas pelaksanaan kewajiban perpajakan terhadap masyarakat, hal inilah yang diharapkan dari pemeriksa pajak sebagai alat kendali untuk mengamankan penerimaan negara dan menguji kepatuhan Wajib Pajak. Peningkatan penerimaan negara selain dengan peningkatan jumlah Wajib Pajak juga dilakukan dengan mengefektifkan administrasi perpajakan termasuk pemeriksaan. Hal ini sebagai bagian dari intensifikasi dan ekstensifikasi perpajakan untuk memperbaiki kinerja Direktorat Jenderal Pajak.

Tujuan kedepannya adalah masyarakat yang sadar dan peduli pajak. Sadar artinya Wajib Pajak telah memahami dan mau melaksanakan kewajiban untuk membayar pajak. Peduli berarti Wajib Pajak telah melaporkan semua penghasilannya (tanpa ada yang disembunyikan), sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kemandirian pembiayaan pembangunan nasional yang dicita-citakan akan segera terwujud bila semua Wajib Pajak bersikap sadar dan peduli pajak. Tingkat kepatuhan perpajakan secara sukarela menjadi kunci utama keberhasilan pemungutan pajak dalam administrasi perpajakan yang menganut sistem-assessment seperti di Indonesia. Semakin tinggi tingkat kepatuhan sukarela Wajib Pajak, kinerja pengumpulan pajak akan semakin baik, oleh karena itu, peningkatan kepatuhan masyarakat memenuhi pajaknya, selalu menjadi tujuan utama setiap langkah perbaikan yang dijalankan Direktorat Jenderal Pajak. Salah satu penyebabnya adalah karena masih adanya wajib pajak belum memiliki kesadaran akan betapa pentingnya pemenuhan kewajiban perpajakan baik bagi negara maupun bagi mereka sendiri sebagai warga negara yang baik. Namun demikian hal tersebut telah diantisipasi dengan cara melakukan pemeriksaan

terhadap wajib pajak-wajib pajak yang memenuhi kriteria untuk diperiksa. Oleh karena itu cukup menarik dan relevan kiranya jika persoalan kepatuhan Wajib Pajak dalam hubungannya dengan penetapan atas hasil pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak diangkat sebagai bahan kajian akademik secara ilmiah.

2. TINJAUAN TEORI

Pemeriksaan Pajak

Kata pemeriksaan merupakan istilah yang lebih sering digunakan dalam kaitannya dengan perpajakan. Tetapi istilah yang lebih luas adalah auditing. Pemeriksaan/auditing yang dikemukakan oleh beberapa penulis adalah kurang lebih sama, sedangkan menurut Arens dan Loebbecke (1997 : 2) bahwa:

"Auditing is the process of accumulating and evaluating of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria".

Menurut *Report of the Committee in Basic Auditing Concept of the America Accounting Association (Accounting Review vol 47 supp.1972 p. 18)* yang dikutip oleh Boynton dan Kell (1994:4), menyatakan bahwa pengertian auditing adalah :

"Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertion about economic actions and event to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the result to interest user".

Definisi senada dikemukakan oleh Mulyadi (1998:7) bahwa auditing adalah:

"Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Dari ketiga definisi tersebut di atas dapat diambil kesimpulan bahwa unsur-unsur pemeriksaan dalam *self assessment system*, Wajib Pajak (WP) diberi tugas dan kewajiban untuk melakukan sendiri penghitungan, penyetoran dan pelaporan pajak-pajak yang menjadi kewajibannya. Akan tetapi, dengan latar belakang dan kondisi masyarakat yang beragam dan secara rata-rata masih kurang memahami peraturan dan ketentuan perpajakan, maka *self assessment system* justru dapat menimbulkan beragam risiko bagi negara dan otoritas pajak. Risiko-risiko tersebut antara lain: (i) risiko informasi; (ii) risiko kepatuhan dan ketaatan; serta (iii) risiko penerimaan pajak. (Indonesia Tax Review ; 2008 : 6-25).

Lebih lanjut, WP yang kurang memahami peraturan pajak kemungkinan besar akan melakukan kewajiban pajak tidak sebagaimana mestinya. Misalnya ketika menurut ketentuan peraturan perpajakan WP seharusnya memotong pajak dan melaporkannya sebagai PPh Pasal 21, tetapi, mungkin karena tidak memahami peraturan pajak, WP justru memotong dan melaporkannya sebagai PPh Pasal 23 atau PPh Pasal 26. Laporan dan informasi WP yang keliru tadi tentu dapat menyebabkan otoritas pajak juga akan keliru dalam menganalisa dan menentukan jenis serta target penerimaan pajak untuk tahun berikutnya. Selain

itu, karena kesalahan informasi tadi, otoritas kemungkinan besar juga akan keliru dalam menetapkan kebijakan-kebijakan di bidang perpajakan yang harus diambilnya. Inilah yang dimaksud dengan risiko informasi.

Sementara risiko kepatuhan/ketaatan, timbul karena terkait erat dengan sifat manusia pada umumnya yang berusaha agar penghasilannya tidak berkurang dan selalu menghindar dari pajak. Sudah menjadi rahasia umum bahwa dalam diri setiap WP, diakui atau tidak, telah terpatriti prinsip: "*Kalau bisa tidak membayar pajak, mengapa harus bayar?*" atau "*Kalau bisa bayar pajak lebih kecil, mengapa harus bayar lebih besar*". Kadang kala demi memegang teguh prinsipnya itu, tanpa disadari WP melakukan pelanggaran-pelanggaran terhadap berbagai ketentuan perpajakan yang ada. Rendahnya kepatuhan dan ketaatan WP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya tadi, pada akhirnya tentu akan menimbulkan risiko dalam penerimaan negara dari sektor pajak.

Menyadari akan risiko tersebut, dan dalam upaya memperkecil ketiga risiko tadi, negara melalui UU KUP (Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, yang telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007), kemudian menetapkan adanya pemeriksaan pajak (*tax audit*)

Definisi dan Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pasal 1 angka 25 UU KUP, mendefinisikan pemeriksaan sebagai 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.

Otoritas yang diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pajak tersebut adalah Direktur Jenderal (Dirjen) Pajak. Dan tujuan dari pemeriksaan pajak tersebut sejatinya adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan WP dan atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan [Pasal 29 ayat (1) UU KUP]. Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 29 UU KUP, dikatakan bahwa pemeriksaan dapat dilakukan di kantor (Pemeriksaan Kantor) atau di tempat WP (Pemeriksaan Lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi tahun-tahun yang lalu maupun tahun berjalan. Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap WP maupun terhadap instansi pemerintah dan badan lain sebagai pemotong atau pemungut pajak.

Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, dilakukan dengan menelusuri Surat Pemberitahuan (SPT), pembukuan atau pencatatan dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya, dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha WP sebenarnya. Sementara yang dimaksud dengan "*untuk tujuan lain*" dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan adalah pemeriksaan misalnya dalam konteks: menetapkan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan atau Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21; mengukuhkan atau mencabut

pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP); memberikan Nomor Pokok Wajib Pajak NPWP dan pengukuhan PKP secara jabatan, dan lain sebagainya.

Standar Pemeriksaan Pajak

Seperti dinyatakan dalam Pasal 1 angka 25 UU KUP, pemeriksaan pajak harus dilakukan secara profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan. Ini merupakan definisi baru yang dalam UU KUP lama tidak disebutkan. Kemudian dalam memori penjelasan Pasal 29 ayat (2) UU KUP secara sekilas disebutkan beberapa hal yang dijadikan standar pemeriksaan, yaitu:

- a. Pemeriksaan dilaksanakan oleh petugas pemeriksa yang jelas identitasnya. Oleh karena itu, petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkan kepada WP yang diperiksa. Selain itu, pemeriksa juga harus menjelaskan tujuan dilakukannya pemeriksaan kepada WP;
- b. Petugas pemeriksa harus telah mendapatkan pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak. Dalam menjalankan tugasnya, pemeriksa harus bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengertian, sopan, dan objektif serta wajib menghindari perbuatan tercela;
- c. Pendapat dan simpulan pemeriksa harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Lebih lanjut, dalam Pasal 6 PMK Nomor 199/PMK.03/2007 tentang *Tata Cara Pemeriksaan Pajak*, diungkapkan bahwa Standar

Pemeriksaan meliputi Standar Umum, Standar Pelaksanaan dan Standar Pelaporan Pemeriksaan.

Jenis-jenis Pemeriksaan Pajak

Seperti diuraikan di atas, menurut Pasal 29 UU KUP pada dasarnya pemeriksaan pajak dapat dibedakan ke dalam jenis *Pemeriksaan Lapangan* dan *Pemeriksaan Kantor*.

1) Pemeriksaan Lapangan

Pemeriksaan Lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat WP, yang dapat meliputi tempat tinggal (untuk WP Orang Pribadi), tempat kedudukan (untuk WP Badan), tempat kegiatan usaha, pabrik, gudang dan tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Dirjen Pajak. Petunjuk pelaksanaan mengenai pemeriksaan lapangan ini diatur dengan Peraturan Dirjen Pajak PER-19/P3/2008.

2) Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor-kantor pajak dengan cara menyampaikan surat panggilan dalam rangka pemeriksaan pajak kepada WP untuk datang ke kantor pajak dengan membawa buku, dokumen dan catatan yang dibutuhkan dalam pemeriksaan tersebut. Apabila dalam pelaksanaan Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* atau transaksi khusus lainnya yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, maka Pemeriksaan Kantor akan diubah menjadi Pemeriksaan Lapangan. Petunjuk pelaksanaan

mengenai pemeriksaan ini diatur dengan Peraturan Dirjen Pajak PER-20/PJ/2008.

Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan

Dalam PMK Nomor 199/PMK.03/2007 ditetapkan bahwa baik Pemeriksaan Kantor maupun Pemeriksaan Lapangan dapat diterapkan dalam pemeriksaan untuk tujuan menguji kepatuhan WP atau dalam pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Secara umum, pemeriksaan yang dilakukan untuk tujuan menguji kepatuhan WP selalu dikaitkan dengan SPT seperti:

- a) WP mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B UU KUP;
- b) WP menyampaikan SPT yang menyatakan lebih bayar (LB), termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;
- c) WP menyampaikan SPT yang menyatakan rugi;
- d) WP tidak menyampaikan SPT, atau menyampaikan SPT tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam Surat Teguran;
- e) WP menyampaikan SPT yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perpajakan; atau
- f) WP melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.

Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain

Sedangkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perpajakan dilakukan antara lain dengan kriteria sebagai berikut:

- a) pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) secara jabatan;
- a) penghapusan NPWP;
- b) pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP);
- c) WP mengajukan keberatan;
- d) pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
- e) pencocokan data dan atau alat keterangan;
- f) penentuan WP berlokasi di daerah terpencil;
- g) penentuan satu atau lebih tempat terutangnya PPN (sentralisasi PPN);
- h) pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
- i) penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan; dan atau memenuhi permintaan konfirmasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda/P3B (*tax treaty*).

Selain Pemeriksaan Kantor dan Pemeriksaan Lapangan tersebut, terdapat pula jenis pemeriksaan lain yang disebutkan dalam UU KUP, yaitu *Pemeriksaan Ulang* dan *Pemeriksaan Bukti Permulaan*.

Pemeriksaan Berdasarkan Sifatnya

Dalam perkembangannya, jenis pemeriksaan pajak juga disesuaikan dengan keadaan dan kecenderungan pelaku industri dan pembayar pajak. Selain itu, tuntutan akan penerimaan pajak dan situasi serta perkembangan perekonomian nasional secara umum, juga diprediksi akan ikut mempengaruhi dilakukannya jenis-jenis pemeriksaan pajak berdasarkan sifat pemeriksaan seperti pada masa sebelumnya (era UU KUP Nomor 16 Tahun 2000) antara lain: Pemeriksaan Rutin, Pemeriksaan Kriteria Seleksi, Pemeriksaan Khusus, dan lain sebagainya.

Perluasan Pemeriksaan Pajak

Perluasan pemeriksaan pajak adalah pemeriksaan yang diperluas ke tahun-tahun lain (sebelum atau sesudah) dari tahun yang pertama diperiksa. Misalnya jika tahun pajak yang sedang diperiksa adalah tahun 2010, maka pemeriksaan dapat diperluas ke tahun-tahun sebelum 2010 atau tahun-tahun sesudah 2010. Perluasan pemeriksaan pajak dapat dilakukan dalam kondisi-kondisi berikut:

- a. SPT Tahunan PPh WP menyatakan adanya kompensasi kerugian dari tahun-tahun sebelumnya yang belum dilakukan pemeriksaan.
- b. Sebab-sebab lain berdasarkan instruksi Direktur Pemeriksaan DJP.

Benturan Pemeriksaan

Sebagai akibat dari begitu banyaknya jenis dan kriteria pemeriksaan, serta adanya beberapa pihak yang diberi wewenang melakukan pemeriksaan (Petugas KPP, Kanwil, atau Kantor Pusat DJP), maka dalam praktik kadang terjadi

benturan pemeriksaan baik antar jenis dan kriteria maupun antar pihak yang berwenang melakukan pemeriksaan. Oleh karena itulah, untuk memberikan kepastian hukum kepada semua pihak, termasuk WP, SE-03/PJ.7/2001 dan SE-01/PJ.7/2003 pernah menegaskan mengenai koordinasi dan penghindaran benturan pemeriksaan sebagai berikut:

1. Apabila WP selain memenuhi kriteria pemeriksaan rutin karena: (a) *SPT Tahunan PPh LB*, (b) *SPT Tahunan PPh WP Badan yang menyatakan rugi tetapi tidak leblh bayar*, (c) *data prioritas dan atau alatketerangan*, juga memenuhi kriteria pemeriksaan rutin karena: (a) *SPT Masa PPN dalam tahun berjalan menyatakan restitusi sehubungan dengan ekspor atau penyerahan kepada Badan Pemungut (Wapu) PPN*, (b) *SPT Tahunan PPh Pasal 29 WP lokasi dan atau SPT Masa PPN WP lokasi yang masa pajak terakhir dari suatu tahun pajak menyatakan LB*, maka pemeriksaan untuk tahun yang bersangkutan dilakukan melalui Pemeriksaan Lengkap (PL), kecuali untuk pemeriksaan yang berkenaan dengan likuidasi perusahaan yang tidak berbentuk PT, dengan unit pelaksana ditentukan oleh Kepala Kanwil DJP atasannya.
2. Dalam hal terjadi benturan pemeriksaan yang lain, maka pemeriksaan dilakukan oleh UP3 yang telah lebih dahulu menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak kepada WP, kecuali jika ditentukan lain oleh Direktur Pemeriksaan DJP.
3. Pemeriksaan Rutin atas SPT Tahunan PPh yang menyatakan rugi, yang pelaksanaannya dikaitkan dengan pelaksanaan Pemeriksaan Rutin untuk tahun

pajak lainnya, dilaksanakan oleh UP3 yang melakukan pemeriksaan tahun pajak lainnya tersebut.

4. Dalam hal atas SPT PPh Pasal 29 dan atau SPT Masa PPN yang menyatakan LB dilakukan Pemeriksaan Rutin oleh UP3 Lokasi dan pada saat bersamaan diperiksa juga oleh UP3 Domisili, maka pemeriksaan oleh UP3 Lokasi diteruskan sepanjang UP3 Domisili tidak meminta UP3 Lokasi untuk menghentikan pemeriksaan tersebut.
5. Apabila terjadi benturan Pemeriksaan Khusus, maka pemeriksaan dilakukan oleh UP3 yang telah lebih dulu menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak kepada WP, kecuali jika ditentukan lain oleh Direktur Pemeriksaan DJP.

Tahapan Pemeriksaan Pajak

Sebagai suatu proses dengan prosedur yang sudah dibakukan, pemeriksaan pajak juga dilakukan dengan mengikuti pola-pola yang umum dalam suatu proses yaitu persiapan, pelaksanaan dan penyelesaian.

1. Persiapan Pemeriksaan

Dalam tahap persiapan, sebelum melakukan pelaksanaan pemeriksaan pajak, fiskus biasanya akan melakukan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Mempelajari berkas WP dan berkas data. Berkas WP adalah berkas yang ada di unit pemeriksaan itu sendiri yang terdiri dari Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) Tetap dan KKP Berjalan. KKP Tetap adalah KKP yang pertama kali dibuat saat WP pertama kali diperiksa dan berisi informasi yang sifatnya tetap

dan umum berkaitan dengan WP terkait. KKP Berjalan adalah KKP hasil pemeriksaan-pemeriksaan sebelumnya yang pernah dilakukan fiskus terdahulu terhadap WP yang bersangkutan.

- b. Menganalisis SPT dan Laporan Keuangan. Analisis yang paling umum dilakukan adalah analisis rasio dan analisis tren.
- c. Mengidentifikasi masalah. Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, fiskus berusaha mengarahkan fokus pemeriksaan kepada pos-pos dan transaksi yang dianggap penting sehubungan dengan berbagai risiko pajak.
- d. Melakukan pengenalan lokasi WP. Hal ini biasanya dilakukan dengan pengamatan ke lokasi WP tanpa melakukan kontak dengan pihak WP.
- e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan. Hal ini dilakukan untuk menentukan kedalaman dan keluasan pemeriksaan.
- f. Menyusun program pemeriksaan dalam format program pemeriksaan, prosedur dan tujuan yang hendak dicapai.
- g. Menentukan buku, catatan dan dokumen yang akan dipinjam.
- h. Menyiapkan sarana pemeriksaan, seperti tanda pengenal, Surat Perintah Pemeriksaan dan berbagai formulir lain termasuk kertas segel dan meterai.

2. Pelaksanaan Pemeriksaan

Dalam tahap pelaksanaan, fiskus akan melakukan kegiatan sebagai berikut:

- a. Memeriksa WP di tempat WP dalam hal Pemeriksaan Lapangan (atau dalam Pemeriksaan Kantor akan memanggil WP untuk datang dan membawa buku, catatan dan dokumen yang diperlukan ke kantor pajak).

- b. Melakukan penilaian atas pengendalian intern (*internal control*) untuk menentukan kembali cakupan pemeriksaan.
 - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan.
 - d. Melakukan pemeriksaan terhadap buku, catatan dan dokumen WP.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga (jika diperlukan).
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada WP.
 - g. Melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan (*closing conference*).
3. Penyelesaian Pemeriksaan

Penyelesaian pemeriksaan dilakukan dengan pembuatan Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP). Hal ini sering dibarengi dengan pembuatan Nota Penghitungan sebagai dasar pembuatan Surat Tagihan Pajak (STP) maupun Surat Ketetapan Pajak (SKP).

3. METODE PENELITIAN

Pendekatan Penelitian

Metode yang diperlukan dalam penelitian ini adalah metodologi kualitatif. Menurut Bogdan dan Taylor (dalam Moleong, 1999 ; 3) "metodologi kualitatif adalah sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang diamati". Pendekatan ini diarahkan pada latar dan individu tersebut secara holistik (utuh).

Oleh karena itu, penelitian kualitatif itu berlatar alamiah sebagai keutuhan, mengandalkan analisis manusia sebagai alat penelitian, memanfaatkan metode kualitatif, mengandalkan analisis data secara induktif, mengarahkan sasaran

penelitian kepada usaha menemukan teori dari dasar, bersifat deskriptif, lebih mementingkan proses dari pada hasil dan membatasi studi dari pada fokus. Metode penelitian ini dipilih dengan pertimbangan bahwa, melalui penelitian kualitatif diharapkan akan mampu mengkaji masalah penelitian secara mendalam sehingga dapat diperoleh penjelasan yang bermakna tentang implementasi prinsip-prinsip pemungutan pajak dalam kaitannya dengan ketetapan hasil pemeriksaan pajak.

Metode dan Strategi Penelitian

Menurut Bogdan dan Biklen serta Lincoln dan Guba menyatakan bahwa, sebagaimana dikutip oleh Lexy J.Moleong (2007: 9), salah satu ciri dari penelitian kualitatif adalah digunakannya metode-metode kualitatif. Metode ini terdiri dari pengamatan, wawancara atau penelaahan dokumen. Penelitian ini menggunakan studi kasus yang terfokus pada satu lokus (*single cite case study*) dengan melakukan semua kegiatan tersebut, dan membaginya menjadi dua bagian. Bagian pertama adalah dari sumber data yang terdiri dari penelaahan dokumen. Bagian kedua adalah studi lapangan yang terdiri dari wawancara mendalam dengan *key informan*. *Informan*, yaitu orang yang diamati dan memberikan data berupa kata-kata atau tindakan, serta mengetahui dan mengerti masalah yang sedang diteliti. *Informan* dalam penelitian ini adalah Bapak Lim Ferdianto selaku *Financial Manager*, Ibu Eny Widayanti selaku *Accounting Manager*, Ibu Fiftriah selaku *Tax Administration*, Ibu Giri selaku *Chief Accounting*. *Informan* tersebut berhubungan langsung dan bertanggung jawab langsung dengan masalah laporan keuangan

fiskal dan laporan pajak. *Informan/Narasumber* diatas merupakan pelaku peristiwa yang tentunya telah memiliki seperangkat pengalaman dan informasi yang memadai sebagaimana dimaksudkan dalam penelitian ini. Data yang telah dikumpulkan kemudian diolah dan dianalisis dengan menggunakan Teknik Pengolahan Data dan Teknik Analisis Data.

a. Sumber data

Teknik pengumpulan data yang utama digunakan dalam penulisan tesis ini adalah melalui sumber data. Sumber data ini dilakukan dengan membaca dan mempelajari sejumlah buku literature, majalah, journal, paper, Undang-Undang Perpajakan, Surat Keputusan Menteri Keuangan, Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak dan sebagainya.

Adapun tujuan dari sumber data ini adalah untuk mendapatkan kerangka teori dalam menentukan arah dan tujuan penelitian serta mencari konsep-konsep dan bahan-bahan yang sesuai dengan konteks permasalahan dan pencarian alternative-alternatif pemecahan masalah yang diperoleh dari sumber data tersebut.

b. Studi Lapangan

Studi lapangan ini dilakukan dengan cara melakukan wawancara mendalam menggunakan pedoman wawancara kepada pihak-pihak yang dalam tugas/jabatannya banyak berhubungan dengan masalah-masalah yang berkaitan dengan tesis ini.

c. Teknik Pengolahan Data

Berkaitan dengan pengolahan data, Irawan (2006:76-80) Memberikan penjelasan sebagai berikut :

- a. Pengumpulan data mentah, yang dilakukan melalui wawancara, observasi lapangan, kajian sumber data.
- b. Transaksi data, yaitu merubah catatan ke bentuk tertulis
- c. Pembuatan koding, membaca ulang seluruh data yang sudah ditranskrip dan mengambil kata kunci
- d. Kategorisasi data, menyederhanakan data dengan cara mengikat konsep-konsep (kata-kata) kunci dalam satu besaran.
- e. Penyimpulan sementara, yaitu pengambilan kesimpulan sementara
- f. Tringulasi, melakukan *chek* dan *recheck* antara satu sumber dengan sumber data lainnya.
- g. Penyimpulan akhir, yaitu proses akhir dari keseluruhan langkah. Kesimpulan akhir diambil ketika data sudah jenuh (*saturated*) dan setiap penambahan data baru hanya berarti ketumpang tindihan (*redundant*).

Satuan Kajian

Setelah hasil pemeriksaan selesai yang dilakukan oleh KPP Pratama Surabaya Sawahan ditandai dengan terbitnya Surat Ketetapan Pajak (SKP), Surat Tagihan Pajak (STP) atau bahkan rekomendasi untuk dilakukan penyidikan pajak.

Oleh karena itu, hal-hal yang perlu dilakukan Wajib Pajak (PT. Sino Charter Indonesia) dalam proses akhir pemeriksaan pajak ini antara lain :

1).Monitoring produk pemeriksaan; 2).Menyiapkan tindak lanjut dari produk pemeriksaan, misalnya : jika diterbitkan SKPLB, Wajib Pajak perlu menyiapkan pengajuan permohonan transfer dana kelebihan pembayaran pajak ke rekening Wajib Pajak di bank tertentu; jika diterbitkan SKPKB, Wajib Pajak perlu menyiapkan proses penyelesaian pembayaran dalam jangka waktu satu bulan, sebab bila tidak KPP dapat melakukan tindakan-tindakan penagihan hingga ke penyitaan; jika diterbitkan SKP Nihil, mungkin Wajib Pajak tidak perlu melakukan apa-apa kecuali mengarsipkan SKP tersebut; bila tidak menyetujui sebagian atau seluruh hasil pemeriksaan, Wajib Pajak perlu melakukan persiapan-persiapan untuk mengajukan keberatan sesuai prosedur yang berlaku.

3).Melakukan analisis dampak-dampak koreksi fiskus terhadap akuntansi dan perpajakan ket tahun-tahun terkait, misalnya terhadap kompensasi kerugian fiskal ke tahun berikutnya; 4).Melakukan analisis *tax exposure* yang terjadi akibat pemeriksaan tersebut; 5).Melakukan tindakan antisipatif lain yang diperlukan, misalnya menyesuaikan penghitungan penyusutan, *adjustment* jurnal akuntansi, pembetulan SPT tahun berikutnya dan lain sebagainya; 6).Memintak kembali buku, catatan dan dokumen yang telah dipinjamkan kepada fiskus saat pemeriksaan. Hal ini perlu karena dalam praktik fiskus kadang tidak terlalu memperhatikan masalah pengembalian dokumen meskipun mereka sebenarnya diwajibkan untuk mengembalikannya kepada Wajib Pajak. Terlebih lagi jika Wajib Pajak mempunyai niat untuk mengajukan keberatan. Sebab dalam proses keberatan nanti kemungkinan akan ada pemeriksaan lagi dari KPP setempat yang diistilahkan dengan Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain.

Pada waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (closing conference) antara Tim Pemeriksa dengan Wajib Pajak (PT. Sino Charter Indonesia), maka sikap/persepsi terhadap hasil pemeriksaan pajak yang tidak disetujui atas hasil Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan Surat Tagihan Pajak (STP), karena pihak fiskus menetapkan koreksi sebesar-besarnya untuk mengejar target penerimaan negara dan tidak sesuai dengan aturan perundang-undangan perpajakan, maka Wajib Pajak bisa mengajukan permohonan Keberatan di KPP Pratama Surabaya Sawahan, sesuai ketentuan Pasal 25 UU KUP apabila Keberatan ditolak, maka Wajib Pajak dapat melakukan upaya hukum berikutnya, sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, uapaya hukum yang dapat ditempuh Wajib Pajak tersebut adalah : 1).Mengajukan permohonan Banding dan Gugatan kepada Pengadilan Pajak terakomodasi dalam Pasal 27 UU KUP sementara hak Wajib Pajak untuk mengajukan Gugatan diakomodir dalam Pasal 23 UU KUP; 2).Mengajukan permohonan pembetulan sesuai pasal 16 UU KUP yang dalam praktiknya sering disebut dengan istilah Peninjauan Kembali (PK); 3).Mengajukan permohonan pembatalan surat keputusan sesuai Pasal 36 UU KUP (yang juga sering diistilahkan dengan PK) yang di dukung dengan bukti-bukti kuat atas dasar ketetapan SKPKB tersebut.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menurut Neuman (1997), adalah:

“In general, data analysis means a search for patterns in data-recurrent behaviours, objects, or body of knowledge. Once a pattern is identified, it is interpreted in terms of

a social theory or the setting in which it occurred. The qualitative researcher moves from the description of a historical event or social setting to a more general interpretation of its meaning".

Ini berarti, secara umum, data analisis berarti suatu pencarian bentuk-bentuk data-perilaku yang berulang, objek-objek, atau suatu bentuk ilmu pengetahuan. Sekali bentuk tersebut dapat diidentifikasi, bentuk tersebut dapat diinterpretasikan dalam istilah mengenai teori-teori sosial atau kejadian-kejadian masa lalu atau bentuk-bentuk sosial kepada interpretasi yang lebih umum dari makna tersebut.

Berkaitan dengan metode yang digunakan dalam analisis data kualitatif, Neuman (1997) mengatakan:

"five such methods selected from the all possible methods: successive approximation, the illustrative method, analytic comparison, domain analysis, and idela types. Qualitative researches sometimes combine the methods or use them with quantitative analysis".

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data berupa *illustrative method* berkaitan dengan hal tersebut, Neuman mengatakan:

"method of analysis uses empirical evidence to illustrate or anchor a theory. With the illustrative methode, a researcher applies theory to a concentrate historical situation or social setting, or organizes data on the basis of prior theory, Preexisting theory provides the empty boxes. The researcher sees wheter evidence can be gathered to fill them".

Metode analisis yang menggunakan data empiris untuk mengilustrasikan teori yang ada, penelitian ini menggunakan penetapan hasil pemeriksaan sebagai data empiris untuk menguatkan teori mengenai persepsi wajib pajak terhadap hasil pemeriksaan pajak. Dengan metode ilustrasi penelitian mengaplikasikan teori menjadi suatu data yang bisa digunakan sebagai teori utama. Penelitian penetapan ini bermula dari mengosongkan teori yang ada sampai proses pembuktian teori tersebut.

Menggunakan variasi *parallel demonstration*, berkaitan dengan itu, Neuman mengatakan

" parallel demonstration of a model which a researcher juxtaposes multiple cases to show that the theory can be applied in multiple cases. In other cases, the researcher illustrates theory with specific material from multiple cases"

Penelitian ini mengkaji apakah ketetapan yang ditetapkan oleh fiskus sesuai dengan prosedur undang-undang perpajakan dalam menentukan suatu kebijakan

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Dari tujuannya, dapat diketahui bahwa pemeriksaan pajak bertujuan untuk menguji kepatuhan wajib pajak. Sejalan dengan sistem perpajakan di Indonesia, yang menganut sistem self assessment, pemeriksaan adalah salah satu metode dimana sistem kepatuhan pembayaran pajak secara sukarela (*voluntary compliance*) diuji dan diukur keandalannya.

Untuk menguji kepatuhan wajib pajak, SPT merupakan jembatan awal dalam mengujinya. Karena keterbatasan sumber daya manusia, tidak semua SPT

akan dilakukan pemeriksaan. Untuk itu dibutuhkan program penyeleksian pemeriksaan yang canggih dimana hanya wajib pajak yang memiliki resiko ketidakpatuhan tinggi yang cukup dipemeriksa. Karena pemeriksaan disesuaikan dengan sasaran yang ditetapkan, disesuaikan dengan sumber daya yang ada.

Selama ini Direktorat Jenderal Pajak cenderung lebih memusatkan perhatian pada berbagai upaya *law enforcement* dan pengawasan wajib pajak dengan keyakinan bahwa upaya ini lebih efektif dalam meningkatkan kepatuhan, disamping untuk meningkatkan penerimaan negara. Pendapat ini dengan asumsi bahwa wajib pajak adalah tidak benar, sehingga harus terus menerus diawasi, ditindak agar mereka menjadi benar. Hal ini memang tidak bisa dilepaskan karena target yang dibebankan kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk sebesar-besarnya menghimpun dana masyarakat. Tujuan dilaksanakan pemeriksaan juga tidak pernah diberitahukan spesifik. Padahal definisi pemeriksaan bertujuan untuk menguji apakah wajib pajak sudah memenuhi kewajibannya dengan benar atau belum. Demikian juga bukan hal yang aneh jika pemeriksaan cenderung terkesan mencari-cari kesalahan belaka. Hal ini terjadi karena penyimpangan dari tujuan pemeriksaan itu sendiri. Dari pengujian pemenuhan kewajiban dibelokkan menjadi sarana pencapaian target penerimaan per kantor. Pada kenyataannya, karena setiap Kantor Pajak dikenakan target penerimaan, yang kemudian dirinci hingga target penerimaan per KPP, maka pemeriksaan dipakai sebagai alat ampuh untuk pencapaian target. Bukan hal yang aneh jika wajib pajak yang sudah patuh pun diperiksa setiap tahun. (Nainggolan ; 2005).

Salah satu kritikan dalam pemeriksaan pajak adalah frekuensi sering tidaknya wajib pajak diperiksa. Terdapat beberapa wajib pajak yang karena berbagai sebab menjadi langganan pemeriksaan pajak dari tahun ke tahun. Walaupun belum ada studi empirisnya, diperkirakan resiko audit atas wajib pajak yang tiap tahun diperiksa pajaknya lebih rendah dibandingkan yang belum pernah diperiksa.

Frekuensi sering tidaknya wajib pajak yang diperiksa juga disebabkan oleh kebijaksanaan pemeriksaan itu sendiri yang lebih mengutamakan pemeriksaan pajak atas wajib pajak yang melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang menyatakan lebih bayar. Kebijakan pemeriksaan yang mewajibkan dilakukan pemeriksaan terhadap SPT lebih bayar menyebabkan sebagian besar penugasan adalah pemeriksaan SPT lebih bayar tersebut. Wajib pajak yang setiap tahunnya menyatakan SPT lebih bayar tentu saja akan diperiksa terus menerus setiap Tahunnya.

Kamar Dagang dan Industri (KADIN) juga melancarkan kritikan terhadap pelaksanaan pemeriksaan pajak di Indonesia. Tujuan pemeriksaan memang untuk menguji kepatuhan wajib pajak tetapi kenyataan di lapangan, pemeriksaan di lapangan sangat intensif dan ekstensif sehingga terkesan mencari kesalahan. Kriteria pemeriksaan tujuan lain sangat luas, tidak ada batasan yang jelas sehingga memberikan kesan semua hal bisa dilakukan pemeriksaan. Seperti kita ketahui pada penjelasan Pasal 29 ayat 1 Undang - undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan disebutkan bahwa "pemeriksaan sederhana dapat juga dilakukan untuk tujuan lain diantaranya: menetapkan satu atau lebih tempat terutang PPN dan atau PPh Pasal 21, mengukuhkan atau mencabut Pengukuhan

Pengusaha Kena Pajak, memberikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan". Kata "diantaranya" tersebut memberikan kesan bahwa tujuan pemeriksaan tidak ada batasnya sehingga apapun bisa dilakukan pemeriksaan. (Kadin Indonesia ; 2005).

Kewajiban wajib pajak dalam hal menyimpan buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain selama lima tahun menurut Pasal 28 angka 11 UU No.28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan juga dirasa memberatkan. Kewajiban ini juga dikaitkan dengan kadaluwarsa penetapan pajak selama lima tahun. Menurut Pasal 28 angka 11 UU No.28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan disebutkan "buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama lima tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau di tempat tinggal bagi wajib pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan bagi WP badan". Walaupun wajib pajak tersebut sudah diperiksa, apabila ditemukan data baru yang belum diperhitungkan maka wajib pajak tetap diwajibkan menyimpan dokumen dan pembukuannya. Dalam Pasal 31 UU KUP, disebutkan Pemeriksaan Ulang hanya dapat dilaksanakan atas dasar intruksi dan persetujuan dari Dirjen Pajak, yang dapat diberikan : (i) apabila terdapat data baru, termasuk data yang semula belum terungkap; atau (ii) berdasarkan pertimbangan Dirjen Pajak. Terkait dengan Pemeriksaan Ulang ini, dalam penjelasan Pasal 15 ayat (1) UU KUP ditegaskan bahwa yang dimaksud dengan data baru adalah data atau keterangan mengenai segala sesuatu yang diperlukan untuk menghitung besarnya jumlah pajak yang

terutang, yang oleh wajib pajak belum diberitahukan pada waktu penetapan semula, baik dalam SPT dan lampiran-lampirannya maupun dalam pembukuan perusahaan yang diserahkan pada waktu pemeriksaan.

Sesuai Pasal 17 B UU No.28 Tahun 2007 tentang KUP disebutkan bahwa Ditjen Pajak setelah melakukan pemeriksaan terkait permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) yang tercantum dalam SPT Lebih Bayar (LB), yang disampaikan oleh Wajib Pajak selain Wajib Pajak Kriteria Tertentu atau Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu, Dirjen Pajak harus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) paling lama 12 (dua belas) bulan sejak permohonan (SPT) diterima secara lengkap. Jika setelah melampaui jangka waktu tersebut SKP belum diterbitkan, maka permohonan restitusi Wajib Pajak yang dicantumkan dalam SPT dianggap dikabulkan dan SKPLB harus diterbitkan paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu pemeriksaan 12 bulan terlampaui.

Saat meminjam dokumen, pemeriksa maunya dokumen tersebut segera kita berikan. Hal ini dengan pemikiran, makin cepat data diberikan, proses pemeriksaan akan makin cepat. Namun begitu pemeriksaan sudah selesai dilakukan, sebagian pemeriksa terkesan lambat mengembalikan dokumen yang dulu mereka pinjam. Dalam melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak, pemeriksa pajak biasanya menggunakan metode-metode pemeriksaan yang dijadikan pedoman oleh pemeriksa pajak. Teknik pemeriksaan pajak yang dilakukan untuk mencapai tujuan pemeriksaan pajak diperlukan suatu teknik pemeriksaan yang cepat, tepat dan akurat.

Dalam kebijakan pemeriksaan pajak, setelah pemeriksa pajak mengeluarkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) yang isinya berupa daftar temuan hasil pemeriksaan, wajib pajak berhak untuk menanggapi hasil temuan tersebut, terutama untuk hal-hal yang tidak disetujui paling lambat selama 7 (tujuh) hari. Dari tanggapan wajib pajak tersebut akan dilaksanakan pembahasan akhir (*closing conference*) antara pemeriksa pajak dan wajib pajak.

Dalam rapat pimpinan Direktorat Jenderal Pajak tanggal 30 Juni 2005 juga dibahas berbagai dampak negatif tentang pelaksanaan pemeriksaan pajak yaitu pelaksanaan pemeriksaan pajak yang lama dan bukti dan dokumen yang diminta banyak. Masih ada pemeriksa yang menyelesaikan pemeriksaan sampai dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak tanpa melalui proses *closing conference* dengan wajib pajak yang diperiksa. Pemeriksa bersikap arogan dalam melakukan pemeriksaan seperti memintak dan mengambil dokumen dengan kasar atau bicara pertelepon dengan kasar. Juga tentang gaya hidup pemeriksa yang mewah. Gaya pemeriksa yang arogan ini juga sejalan dengan penelitian awal Zakky (2007) terhadap wajib pajak di Surabaya menunjukkan bahwa 67,7 % responden menyatakan bahwa perilaku aparat pajak sangat arogan.

Perlakuan tidak setara antara wajib pajak dan fiskus juga disebabkan tidak ada pasal yang menyebutkan sanksi kepada fiskus jika dalam melaksanakan tugasnya tidak sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku hingga merugikan negara dan dengan sengaja menyalahgunakan wewenang atau melanggar hak wajib pajak. Sedangkan bagi wajib pajak akan dikenakan sanksi pidana atau perdata jika diketahui secara sengaja atau tidak sengaja melanggar

aturan perpajakan. Selama ini ketentuan dalam pasal 36 A Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan disebutkan "Apabila petugas pajak dalam menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan Undang-undang perpajakan yang berlaku sehingga merugikan negara, maka petugas pajak yang bersangkutan dapat dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku", tidak adanya sanksi kepada petugas pajak jika merugikan wajib pajak dirasa kurang mencerminkan keadilan. (Bisnis Indonesia ; 2005).

Hal lain yang tidak kalah pentingnya adalah mengenai budaya korupsi yang terjadi pada sektor pelayanan publik di Indonesia, tak terkecuali pada Direktorat Jenderal Pajak. Dari survey yang dilakukan oleh *Transparency Internastonal Indonesia* akhir tahun 2004 yang lalu, Direktorat Jenderal Pajak lembaga terkorup ke dua setelah Bea dan Cukai. Dugaan adanya penyelewengan penerimaan pajak menurut survei *Transparency International Indonesia* (TII) akhir tahun 2004 terhadap 900 pengusaha di 21 kota menemukan kebocoran pajak bisa mencapai 40 persen. Menurut Sekretaris Jenderal TII Emmy Hafild, kebocoran penerimaan negara mencapai 40%-60% yang terjadi karena negosiasi antara wajib pajak dan aparat pajak. Emmy mengungkapkan seorang responden menginformasikan kewajiban pajak yang mesti dibayarkannya sekitar Rp 800 juta, namun berdasarkan perhitungan aparat pajak melonjak menjadi Rp 1,6 miliar. "responden menghitung sendiri Rp 800 juta. Ketika kantor pajak memeriksa, ditetapkan Rp 1,6 miliar, karena tidak mau bayar, petugas pajak bersedia menerima Rp 800 juta, namun yang dibayarkan ke kas negara Rp 400 juta", ujarnya. (Bisnis Indonesia ; 2004). Ketua Komisi Pemberantasan Korupsi Taufiequrachman Ruki

mengatakan soal sogok-menyogok sudah menjadi hal biasa di Indonesia. Dalam paparannya, Ruki membacakan beberapa surat dari masyarakat yang masuk ke mejanya, khususnya yang menyangkut korupsi pajak. Ada seorang pedagang di Surabaya, kata Ruki, menulis surat yang berisi, dirinya telah diperas oleh oknum petugas pajak dengan dalih pemeriksaan kepatuhan pemilik toko dalam membayar pajak. Pedagang itu mengeluh karena diharuskan membayar sejumlah uang kepada petugas itu karena dinilai tidak patuh membayar pajak atas penghasilan yang diperolehnya. Survei *Indonesian Corruption Watch* pada 2000 juga menemukan tiga pola manipulasi pajak. Pertama, negosiasi antara petugas dan pembayar pajak untuk menentukan seberapa besar pajak yang tidak seharusnya dibayar. Kedua, memanipulasi SPT pajak. Ketiga, "menggertak" pembayar pajak dengan sistem pengisian SPT yang rumit. (Koran Tempo ; 2004).

Dalam budaya kita, hadiah atau pemberian cuma cuma sudah tidak bisa dibedakan lagi dengan suap. Misalnya pihak tertentu yang diberi hadiah tersebut lalu merasa terikat secara moral untuk memuluskan jalan bagi si pemberi hadiah dalam hubungan selanjutnya di belakang hari. Si penerima hadiah akan merasa berhutang budi dan akan membalas budi pada hubungan selanjutnya di belakang hari, walaupun dengan cara manipulasi. Bila suap yang melibatkan birokrasi pemerintah, praktek suap melahirkan praktek kenegaraan yang tidak etis karena pelayanan publik yang menjadi tugas, tanggung jawab dan kewajiban moral birokrasi pemerintah diperjualbelikan. Ekstremnya, apabila hampir semua pelayanan publik hanya akan dijalankan secara baik kalau ada suap, kepastian hukum dan kepastian ketatanegaraan pun tidak ada. Dengan kata lain, kepastian

hukum dan sistem yang baik dan etis tidak ada, yang ada hanyalah kepastian sistem yang korup, ada uang ada pelayanan. (Sonny ; 1998 : 75).

Pembahasan

Salah satu tujuan dari reformasi perpajakan adalah mempermudah bagi timbulnya kepatuhan sukarela wajib pajak (*facilitate voluntary compliance for taxpayers*). Kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) adalah jalan yang paling efektif dan efisien untuk mendapatkan penerimaan pajak secara optimal. Satu jalan agar terdapat *voluntary compliance* dengan memberikan pelayanan yang baik dan pengawasan terhadap wajib pajak. Cara mengukur dan teknik dalam mengukur kepatuhan dijadikan dasar penetapan program pemeriksaan. Program pemeriksaan akan dapat menunjukkan kepada wajib pajak bahwa administrasi pajak mempunyai informasi dan kapasitas operasional untuk mendeteksi penghindaran pajak. Dengan informasi dan kapasitas operasional untuk mendeteksi penghindaran pajak, maka wajib pajak yang akan diperiksa benar-benar karena ada data atau informasi yang dimiliki oleh administrasi pajak untuk menghindarkan diri dari pemeriksaan yang represif yang mencari kesalahan dari wajib pajak. Adanya program pemeriksaan juga untuk menghindari pemeriksaan kepada wajib pajak yang dilaksanakan secara terus menerus tiap tahunnya. Wajib pajak yang sudah pernah diperiksa dan ditemukan kesalahan dalam menentukan pajak terutangannya, diharapkan di tahun sesudahnya tidak akan melakukan kesalahan yang sama. Dengan adanya program pemeriksaan maka wajib pajak yang sudah benar tersebut tidak akan diperiksa lagi pada tahun mendatang.

Untuk mempunyai data dan informasi yang lengkap dan akurat dibutuhkan jaringan yang terkomputerisasi agar dapat memudahkan bagi administrasi pajak dalam mendeteksi ketidakpatuhan. Oleh karena itu dibutuhkan prosedur administrasi pajak yang "friendly" dengan komputer. Prosedur pengisian SPT yang elektronik, sistem pembayaran yang on-line, program pemeriksaan yang berbasis resiko mutlak diperlukan. Dengan adanya pengisian SPT secara elektronik dan sistem pembayaran yang on-line fiskus dapat diuntungkan dalam hal mengurangi biaya untuk mengimput data dari dokumen ke dokumen dan mempercepat pencarian data yang dibutuhkan dari wajib pajak.

Dalam Pasal 17 B UU No.28 tahun 2007 disebutkan Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari wajib pajak dengan kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17(C) harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lambat dua belas bulan sejak surat permohonan diterima, kecuali untuk kegiatan tertentu ditetapkan lain dengan keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Sebenarnya dengan adanya kebijakan wajib pajak patuh akan mengurangi kewajiban memeriksa wajib pajak yang mempunyai kelebihan pembayaran pajak. Wajib pajak patuh akan mendapatkan pengembalian kelebihan pembayaran pajak lebih cepat tanpa melalui proses pemeriksaan hanya melalui proses penelitian. Menurut Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK- 235/KMK.03/2003 tanggal 3 Juni 2003 tentang Perubahan atas keputusan Menteri Keuangan Nomor 544/KMK.04/2000 tentang Kriteria wajib pajak yang dapat diberikan

pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak syarat- syarat untuk dapat menjadi wajib pajak patuh adalah :

- a) tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan dalam 2 (dua) tahun terakhir;
- b) dalam tahun terakhir penyampaian SPT masa yang terlambat tidak lebih 3 (tiga) masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut;
- c) SPT masa yang terlambat sebagaimana dimaksud dalam huruf b telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa masa pajak berikutnya;
- d) tidak mempunyai tunggakan pajak yang semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak dan tidak termasuk tunggakan pajak sehubungan dengan STP yang diterbitkan untuk 2 (dua) masa pajak terakhir;
- e) tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir; dan
- f) dalam hal laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan harus dengan pendapat wajar tanpa pengecualian atau dengan pendapat wajar dengan pengecualian sepanjang pengecualian tersebut tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Sebenarnya kriteria untuk menjadi wajib pajak patuh cukup mudah. Dalam kenyataannya wajib pajak banyak yang enggan untuk menjadi wajib pajak patuh. Keengganan tersebut biasanya karena apabila dilakukan pemeriksaan setelah

dilakukan pengembalian kelebihan pembayaran pajak menyebabkan kekurangan pajak, akan dikenakan sanksi yang cukup besar yaitu sebesar 100%.

Tujuan pemeriksaan sesuai dengan Pasal 29 ayat 1 UU No.28 tahun 2007 tentang KUP adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan, dan pembinaan kepada Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Banyak yang salah mengerti tentang tujuan pemeriksaan untuk tujuan lain yang menurut Kadin dan hasil wawancara dengan wajib pajak adalah sangat memberatkan, tidak ada kepastian hukum dan memberi kesan semua hal bisa dilakukan pemeriksaan.

Kewajiban wajib pajak dalam hal menyimpan buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain selama 5 (lima) tahun menurut Pasal 28 angka 11 UU No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan juga dirasa memberatkan bagi wajib pajak.

Dalam undang-undang perpajakan juga tidak ada ketentuan bahwa terdapat hak wajib pajak untuk mengetahui hasil pemeriksaan dan hadir dalam pembatasan akhir. Dalam kenyataannya terdapat pemeriksaan yang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak tanpa melalui proses *closing conference* (pembahasan akhir). Hendaknya untuk memberikan rasa keadilan dan kepastian hukum jangka waktu antara pemberitahuan hasil pemeriksaan dan *closing conference* terdapat jangka waktu yang rasional dan ketentuan tersebut lebih bagus lagi diakomodasikan dalam undang-undang, sehingga jika dari petugas pajak melanggar aturan tersebut maka hasil pemeriksaan bisa dianggap tidak sah.

Dari hasil pembahasan antara DPR dengan pemerintah mengenai RUU Ketentuan Umum Perpajakan, disepakati bahwa mengenai surat pemberitahuan hasil pemeriksaan wajib diberikan kepada Wajib Pajak. Kesempatan kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam pembahasan akhir temuan hasil pemeriksaan dalam batas waktu yang ditentukan juga dimasukkan dalam batang tubuh RUU KUP. Hal tersebut dimasukkan agar lebih mempunyai kekuatan hukum dan lebih mencerminkan keadilan.

Mengenai pedoman pemeriksaan yang menjadi panduan bagi pemeriksa pajak dirasa sudah ketinggalan jaman yaitu Buku Pedoman Pemeriksaan Pajak yang dikeluarkan pada tahun 1985. Seiring globalisasi dunia usaha dan semakin rumitnya transaksi kegiatan usaha, perlu dikembangkan pedoman pemeriksaan pajak yang lebih spesifik menurut kegiatan usaha wajib pajak, atau pedoman pemeriksaan pajak untuk transaksi-transaksi khusus yang membutuhkan pemeriksaan pajak lebih mendalam.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini mengkaji atas penetapan hasil pemeriksaan pajak penghasilan badan oleh pemeriksa dari sudut pandang wajib pajak. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Pedoman pelaksanaan pemeriksaan seharusnya dibuat agar pemeriksa lebih bisa mengoreksi dengan jelas dan teliti, seperti pedoman pemeriksaan sesuai dengan kegiatan industri/usaha wajib pajak.

2. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksaan pajak di Indonesia timbul karena banyak hal-hal yang perlu dikaji lebih jauh dan dilakukan perubahan dalam hal kebijakan pemeriksaan pajak dan implementasinya. Oleh karena itu perlu dilakukan pengujian apakah wajib pajak telah memenuhi kewajiban secara berkala atau dengan pengecualian jika diperkirakan telah terjadi penyimpangan.
3. Terdapat peningkatan kepatuhan wajib pajak badan dalam memenuhi kewajiban perpajakan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya. Berdasarkan hasil penelitian ini diketahui bahwa setelah selesai pemeriksaan tahun 2010 terdapat peningkatan kepatuhan dalam melaksanakan pembayaran dan pelaporan SPT Masa/Tahunan badan tahun 2011 dibandingkan tahun 2009.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A. Dan James K. Loebbecke, 1997, Auditing, An Integrated Approach, 7th, New Jersey: Prentice Hall.
- Agus Setiawan, Ak. 2002. Cara mudah menghitung PPh. Badan dengan UU Pajak, Edisi Kedua Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Boynton, William C. dan Walter G. Kell, 1994, Modern Auditing, New York: Wiley Sons, Inc
- Bisnis Indonesia. 08 Desember 2004. Kebocoran Pajak 40%.
- Bisnis Indonesia. 19 Desember 2005. Kadin Tetap Tuntut Kesetaraan Pajak.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2003.
 . Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 235/KMK.03/2003, tentang perubahan atas keputusan Menteri Keuangan Nomor : 544/KMK.04/2000.

- Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2003. Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-01/PJ.7/2003, Tentang Petunjuk Pelaksanaan Mengenai Kordinasi dan Penghindaran Benturan Pemeriksaan, Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak. 2008. Peraturan Dirjen Pajak PER-19/PJ/2008 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Dirjen Pajak PER-20/PJ/2008, Tentang Petunjuk Pelaksanaan Mengenai Pemeriksaan Lapangan, Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.
- Erly Suandy. 2005. Hukum Pajak, Jakarta : Penerbit Salemba Empat
- Gunadi. 2004. Bunga Rampai Pemeriksaan Penyidikan & Penagihan Pajak, Jakarta: PT. Multi Utama Indojasa.
- Indonesia Tax Review. 2008. Strategi Penanganan Pemeriksaan, Kebijakan dan Banding, Jakarta: Penerbit Lembaga Manajemen Formasi.
- Kadin Indoensia. 2005. Isu Pokok dan Saran terhadap RUU Perpajakan, Artikel Ketentuan Umum Perpajakan.
- Keraf, Sonny. 1998. Etika Bisnis Tuntutan dan Relevansinya. Penerbit Kanisius
- Koran Tempo. 08 Desember 2004. Bau-bau Korupsi pajak.
- Koran Tempo. 08 Desember 2004. Sebesar 40% penerimaan pajak dikorupsi
- Lexy J.Moleong. 1999. Metodologi penelitian kualitatif, Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.
- _____. 2007. Metodologi penelitian kualitatif, Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.
- Lincoln, Vonnas, & Egon G.Guba, 1985, Naturalistic Inquiry, Berverly Hills: Sage Production.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja, 1998, Auditing, Edisi Kelima Buku I dan II, Jakarta : Salemba Empat.
- Nainggola, Pahala. 2005. Pajak yang business friendly, Bisnis Indonesia.
- Neuman, Lawrence, Social Research Methods, 1997, Qualitative And Quantitative Approaches, Needham Heights: A Viacom Company.

- Prasetya dan Irawan, 2006, Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk Ilmu-ilmu Sosial, Jakarta: Fisip UI.
- Rapim Pimpinan Dirjen Pajak. 2005. Dengan Zero Tolerance terhadap KKN, Jakarta : Kita tingkatkan Kinerja DJP untuk pengamanan penerimaa.
- Rochmat Soemitro.1998. Asas dan Dasar Perpajakan 2, Bandung: PT. Refika Aditama.
- R. Santoso Brotodihardjo. 2003. Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Bandung: PT. Refika Aditama.
- Republik Indonesia. 2007. Undang- undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 tahun 2007, Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.
- Republik Indonesia. 2002. Undang- undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak.
- Target Consulting Group. Pelatihan Perencanaan dan Strategi Untuk Menghadapi Pemeriksaan, Surabaya: PT. Prakarsa Target Maxima.
- Zakky Latief. 2007. Analisis Implementasi Kebijakan Pemeriksaan Pajak di Indonesia , Jakarta : Program Pasca Sarjana Fisip UI.