

BAB II

STUDI KEPUSTAKAAN

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Pajak

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

Menurut Resmi (2014:2) pajak merupakan suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum.

Mardiasmo (2016:1) juga mengemukakan pendapatnya mengenai pajak yaitu bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintah (Waluyo, 2017:2).

Disebutkan Resmi (2014:3) mengenai fungsi pajak yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regularend* (pengatur).

1. Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah

berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.

2. Fungsi *Regularend* (Pengatur)

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

- 1) Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadi transaksi jual beli barang mewah. Makin mewah suatu barang maka tarif pajaknya makin tinggi sehingga barang tersebut makin mahal harganya. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengonsumsi barang mewah (mengurangi gaya hidup mewah).
- 2) Tarif pajak progresif dikenakan atas penghasilan dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.
- 3) Tarif pajak ekspor sebesar 0% dimaksudkan agar para pengusaha terdorong mengeksport hasil produksinya dipasar dunia sehingga dapat memperbesar devisa negara.
- 4) Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu seperti industri semen, industri rokok, industri baja, dan lain-lain, dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan).
- 5) Pembebasan pajak penghasilan atas sisa hasil usaha koperasi dimaksudkan untuk mendorong perkembangan koperasi di Indonesia.

- 6) Pemberlakuan *tax holiday* dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia.

2.1.2 Hambatan Pemungutan Pajak

Selama proses pemungutan pajak itu sendiri banyak terjadi hal-hal yang sifatnya menghambat. Penyebab hambatan tersebut dapat bermacam-macam, bisa dari wajib pajak itu sendiri atau justru ada pada instansi pajak yang bersangkutan.

Menurut Mardiasmo (2016:8) Perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara. Penyebab dari perlawanan yang dilakukan oleh wajib pajak tersebut dapat berupa tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, hukuman yang tidak memberikan efek jera dan ketidakadilan yang nyata. Ketika ini terjadi, maka perlawanan dari wajib pajak pun cenderung akan meningkat. Hambatan-hambatan pemungutan pajak dibagi menjadi dua, yaitu Perlawanan Pasif dan Perlawanan Aktif.

1. Perlawanan Pasif

Perlawanan Pasif merupakan Wajib Pajak tidak membayar pajak dengan alasan pengetahuan Wajib Pajak masih rendah dan sistem serta peraturan perpajakan yang ada di Indonesia sulit dipahami oleh Wajib Pajak.

Perlawanan yang inisiatifnya bukan dari wajib pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada di sekitar wajib pajak itu. Hambatan-hambatan tersebut berasal dari struktur ekonomi, perkembangan intelektual dan moral penduduk, cara hidup masyarakat disuatu negara dan teknik pemungutan pajak itu sendiri.

1) Struktur Ekonomi

Di negara berkembang, biasanya negara agraris menghubungkan besarnya penghasilan netto dengan luas kepemilikan atas tanah dan dihubungkan dengan tingkat kesuburan tanah. Indonesia mengambil jalan keluar untuk masyarakat kecil yang tidak bisa melakukan pembukuan dengan menggunakan norma perhitungan. Norma perhitungan dibuat oleh Direktorat Jenderal Pajak. Wajib pajak tinggal menghitung berapa

omsetnya dikalikan dengan norma perhitungannya. Contohnya adalah Pajak penghasilan yang diterapkan pada masyarakat agraris. Padahal pajak ini diperuntukkan untuk masyarakat di negara industri.

2) Perkembangan Intelektual dan Moral Penduduk

Perlawanan pasif yang timbul dari lemahnya sistem kontrol yang dilakukan oleh fiscus ataupun karena objek pajak itu sendiri sulit untuk dikontrol. Contohnya yaitu Pajak kepemilikan permata yang diterapkan di Belgia. Permata adalah benda yang kecil dan sulit dikontrol keberadaannya. Sehingga bisa saja pemilik permata menyembunyikan permata ini agar terhindar dari pengenaan pajak.

3) Cara Hidup Masyarakat Disuatu Negara

Cara hidup masyarakat disuatu negara juga menjadi salah satu penyebab timbulnya perlawanan dari wajib pajak. Hal itu dikarenakan beberapa faktor yang bisa menyebabkan rendahnya penghasilan dari para wajib pajak sehingga penerimaan negara pun ikut berkurang. Contohnya masyarakat yang hidup di daerah tropis yang hanya memiliki dua musim sehingga memungkinkan mereka bekerja sepanjang tahun. Hal ini bisa mengakibatkan mereka bekerja lebih santai dan hasilnya tidak optimal. Pendapatan mereka lebih sedikit sehingga penerimaan negara pun kurang. Berbeda dengan masyarakat yang tinggal di daerah subtropis yang memiliki empat musim. Sebelum teknologi berkembang, mereka tidak bisa bekerja di musim dingin.

4) Teknik Pemungutan Pajak Itu Sendiri

Perlawanan pasif sangat kuat dirasakan oleh pajak langsung dari pada pajak tidak langsung. Hal ini disebabkan karena cara perhitungan pajak tidak langsung lebih sederhana dari pajak langsung. Contohnya untuk pajak yang cara perhitungannya rumit dan memerlukan pengisian formulir yang rumit pula, maka perlu diadakan penyuluhan pajak untuk menghindari adanya perlawanan pasif terhadap pajak. Jadi, setiap tahun, petugas pajak melakukan penyuluhan dari kantor perpajakan mulai dari pusat sampai ke daerah.

2. Perlawanan Aktif

Perlawanan Aktif merupakan perlakuan Wajib Pajak kepada fiskus yang secara langsung dengan tujuan untuk menghindari pajak. Perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari wajib pajak itu sendiri. Hal ini merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar.

Menurut Halim, Bawono dan Dara (2014:8) terdapat 3 (tiga) cara perlawanan aktif terhadap pajak, yaitu:

1) Pengelakan Pajak (*Tax Evasion*)

Dijelaskan bahwa pengelakan pajak merupakan manipulasi ilegal terhadap sistem perpajakan untuk mengelak dari pembayaran pajak. Pengelakan pajak adalah pengabaian terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang disengaja untuk menghindari pembayaran pajak, misalnya pemalsuan pengembalian pajak.

2) Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak adalah perencanaan pajak yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Penghindaran pajak dilakukan oleh wajib pajak sebelum SKP (Surat Ketetapan Pajak) keluar. Dalam penghindaran pajak ini, wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang-kadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang. Penghindaran pajak tersebut dilakukan dengan 3 (tiga) cara, yaitu sebagai berikut:

a. Menahan Diri

Yang dimaksud dengan menahan diri adalah wajib pajak tidak melakukan sesuatu yang bisa dikenai pajak. Contohnya yaitu:

a) Tidak merokok agar terhindar dari cukai tembakau.

- b) Tidak menggunakan ikat pinggang dari kulit ular atau buaya agar terhindar dari pajak atas pemakaian barang tersebut. Sebagai gantinya, menggunakan ikat pinggang dari plastik.
 - c) Tidak menggunakan barang-barang mewah yang dapat dikenakan PPnBM (Pajak Penjualan atas Barang Mewah).
- b. Pindah Lokasi

Yaitu dengan cara memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi yang tarif pajaknya tinggi ke lokasi yang tarif pajaknya rendah. Contohnya yaitu, di Indonesia diberikan keringanan bagi investor yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia Timur. Namun, pindah lokasi tidak semudah itu dilakukan oleh wajib pajak. Mereka harus memikirkan tentang transportasi, akomodasi, sumber daya manusia, sumber daya alam serta fasilitas-fasilitas yang menunjang kegiatan usaha mereka. Hal ini harus sesuai dengan keuntungan yang akan mereka dapatkan dan keringanan pajak yang mereka peroleh. Biasanya, hal ini jarang terjadi. Yang terjadi hanya pada pengusaha yang baru membuka usaha atau perusahaan yang akan membuka cabang baru. Mereka membuka cabang baru di tempat yang tarif pajaknya lebih rendah.

- c. Penghindaran Pajak Secara Yuridis

Penghindaran ini dilakukan dengan cara sedemikian rupa sehingga perbuatan-perbuatan yang dilakukan tidak terkena pajak. Biasanya dilakukan dengan memanfaatkan kekosongan atau ketidakjelasan undang-undang. Hal inilah yang memberikan dasar potensial penghindaran pajak secara yuridis, contohnya adalah:

- a) Penetapan pajak khusus untuk tempat dansa umum di Belanda. Pemerintah negeri Belanda menetapkan pajak khusus untuk tempat dansa umum. Karena pengenaan pajak ini, keuntungan pengusaha jadi berkurang. Untuk menghindari hal ini, mereka mengubah status tempat dansa umum tersebut menjadi tempat dansa khusus anggota yang keanggotaannya terbuka untuk

umum. Dengan demikian, mereka terbebas dari pengenaan pajak untuk tempat dansa umum.

- b) Di Belanda dan di Indonesia pada zaman penjajahan Belanda, pemilik bioskop menyediakan sederet kursi gratis di barisan terdepan khusus untuk wartawan. Dengan asumsi, setelah menonton wartawan tersebut akan menulis review tentang film tersebut dan memuat di koran/majalah mereka. Oleh pemerintah, ini dianggap iklan gratis. Maka dari itu, diterapkanlah pajak untuk kursi gratis tersebut. Pemilik bioskop menghindari pengenaan pajak ini dengan cara mengenakan tarif masuk yang sangat murah khusus untuk wartawan.
 - c) Di Indonesia, untuk pegawai diberi tunjangan beras (in natura). Menurut undang-undang yang berlaku, hal ini tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Penghindarannya dengan cara: perusahaan bekerja sama dengan yayasan dalam penyaluran tunjangan ini. Perusahaan memberi uang kepada yayasan, dan yayasan menyalurkannya ke pegawai dalam bentuk beras. Jadi, pegawai tetap dapat beras dan hal itu dibebankan sebagai biaya sehingga pajaknya berkurang.
- 3) Melalaikan Pajak

Jika pada penghindaran pajak dilakukan sebelum SKP (Surat Ketetapan Pajak) keluar maka melalaikan pajak justru dilakukan setelah SKP (Surat Ketetapan Pajak) keluar. Melalaikan pajak adalah menolak membayar pajak yang telah ditetapkan dan menolak memenuhi formalitas-formalitas yang harus dipenuhi oleh wajib pajak dengan cara menghalangi penyitaan.

Sebelum melakukan penyitaan, petugas pajak tidak semerta-merta langsung melakukan penyitaan, melainkan melalui prosedur-prosedur yang sudah ditetapkan. Diantaranya adalah sebagai berikut:

- a. Jika wajib pajak telah menerima SKP (Surat Ketetapan Pajak), maka dia harus membayar pajak sesuai dengan SKP tersebut.
- b. Jika wajib pajak tidak melakukannya maka fiskus akan mengirim surat teguran.
- c. Jika belum bayar juga, maka diterbitkanlah surat paksa yang kekuatannya sama dengan putusan pengadilan yang berlaku.
- d. Setelah 2x24 jam wajib pajak belum membayar juga, maka diterbitkan surat penyitaan yaitu surat perintah untuk melakukan penyitaan pada harta wajib pajak itu.

Wajib pajak akan melakukan usaha untuk menghalangi penyitaan dengan cara mengalihkan atau memindahtangankan semua harta wajib pajak ke tangan orang lain atau keluarganya secara pura-pura. Untuk memunculkan harta yang tersembunyi ini, maka wajib pajak di sandera karena melalaikan pajak bukanlah perbuatan pidana. Sandera diberlakukan untuk orang yang berutang, baik utang publik maupun utang perdata. Tetapi, ada edaran dari MA bahwa untuk utang perdata, orang yang berutang tidak di sandera karena posisi orang yang berutang lebih lemah. Untuk utang pajak termasuk utang publik. Karena itu wajib pajak yang tidak membayar pajak akan di sandera.

Penyanderaan atau disebut juga dengan Gijzeling adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya 100 (seratus) juta rupiah dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Penyanderaan dilakukan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan serta dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh Kepala KPP setelah mendapat izin tertulis dari Menteri Keuangan atau Gubernur.

2.1.3 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 bahwa pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun data, 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. Pemeriksaan pajak merupakan bagian akhir dari pengendalian proses perpajakan untuk memastikan Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) dengan benar, jelas, dan lengkap.

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan (Mardiasmo, 2016:50).

Pemeriksaan Pajak yang dilakukan untuk menguji kepatuhan tersebut terbagi menjadi (Suandy, 2016:208):

1. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan khusus merupakan pemeriksaan pajak yang dapat dilakukan setelah ada instruksi dari Direktur Jenderal Pajak atau kepala kantor yang bersangkutan. Pemeriksaan khusus dilakukan karena adanya indikasi ketidakpatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, baik berdasarkan data konkret maupun hasil analisis risiko.

2. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin merupakan pemeriksaan yang dapat dilakukan secara langsung oleh tim pemeriksa, dan harus segera dilakukannya pemeriksaan. Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

Terdapat pula pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan seperti disebutkan Halim, Bawono dan Dara (2014:36) sebagai berikut:

1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan.
2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
3. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
5. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
6. Pencocokan data/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.
11. Pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

Pemeriksaan dilaksanakan oleh petugas pemeriksa yang jelas identitasnya, oleh karena itu harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan, serta memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa. Petugas pemeriksa harus menjelaskan tujuan dilakukannya pemeriksaan kepada Wajib Pajak.

Selain itu, petugas pemeriksa harus telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak. Dalam menjalankan tugasnya petugas pemeriksa harus bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengertian, sopan dan objektif serta wajib menghindari diri dari perbuatan tercela.

Hal tersebut sejalan dengan Keputusan Pasal 29 ayat (2) dan ayat (4) dalam Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 diubah, sehingga keseluruhan Pasal 29 dalam Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 yang berbunyi (2) Untuk keperluan pemeriksaan petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa (Pandiangan, 2014:133).

Dalam menyampaikan laporan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus menyampaikan pendapat dan kesimpulan didasarkan pada bukti yang kuat dan

berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada saat melakukan pemeriksaan, petugas pemeriksa juga harus melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

Untuk menjamin Wajib Pajak melakukan kewajiban perpajakan secara benar dan jujur, petugas pajak akan melakukan dua jenis pemeriksaan pajak seperti yang dijelaskan oleh Halim, Bawono dan Dara (2014:36), yaitu sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Lapangan

Pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak. Dalam pelaksanaannya, Wajib Pajak diwajibkan untuk:

- 1) Memperlihatkan buku atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak.
- 2) Memberi kesempatan untuk mengakses data yang dikelola secara elektronik.
- 3) Memberi kesempatan memasuki dan memeriksa ruangan, barang bergerak atau tidak bergerak yang diduga digunakan untuk menyimpan buku atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan, dokumen lain, uang atau barang yang memberi petunjuk penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak atau objek yang terutang pajak.
- 4) Memberi bantuan untuk kelancaran pemeriksaan, berupa:
 - a. Menyediakan tenaga dan atau peralatan atas biaya Wajib Pajak jika dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan atau keahlian khusus.
 - b. Memberikan kesempatan Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan atau tidak bergerak.

- c. Menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan untuk memeriksa buku, catatan, dan dokumen yang tidak memungkinkan dibawa ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak.
 - 5) Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan.
 - 6) Memberikan keterangan lisan atau tertulis yang diperlukan.
2. Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak atau Kantor Pelayanan Pajak. Saat pelaksanaan pemeriksaan kantor, Wajib Pajak diwajibkan untuk:

- 1) Memenuhi panggilan menghadiri pemeriksaan sesuai waktu yang ditentukan.
- 2) Memperlihatkan buku atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak.
- 3) Memberi bantuan untuk kelancaran pemeriksaan.
- 4) Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan.
- 5) Meminjamkan kertas kerja pemeriksaan yang dibuat Akuntan Publik.
- 6) Memberikan keterangan lisan atau tertulis yang diperlukan.

2.1.4 Dimensi Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan PMK Nomor 184/PMK.03/2015, dalam melakukan pemeriksaan pajak terdapat dimensi yang harus dilakukan sesuai dengan peraturan yang sudah ada tersebut. Berikut adalah dimensi dalam melakukan pemeriksaan:

1. Persiapan Pemeriksaan

Persiapan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dengan tujuan agar pemeriksa dapat memperoleh gambaran umum mengenai wajib pajak

yang akan diperiksa, sehingga program pemeriksaan yang disusun sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai. Kegiatan tersebut sebagai berikut:

- 1) Mempelajari berkas wajib pajak atau berkas data wajib pajak dimulai dengan meminjam berkas dari seksi terkait dan memanfaatkan data internal yang terdapat didalam sistem administrasi kantor pajak yang bersangkutan. Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang telah menjalankan sistem administrasi modern, berkas wajib pajak dapat diperoleh dari seksi pelayanan atau dapat dilihat pada sistem informasi yang terhubung dengan seluruh komputer pegawai di KPP yang bersangkutan.
- 2) Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak melalui analisis kuantitatif dan kualitatif untuk data dan informasi yang didapat baik itu dari internal maupun eksternal dirangkum dalam bentuk *tax payer profile* (profil wajib pajak). Profil wajib pajak meliputi: nama wajib pajak, nomor pokok wajib pajak, alamat wajib pajak, nomor pengukuhan PKP, kode lapangan usaha (KLU), jenis usaha, merk dagang, *contact person*, pemegang saham, hubungan istimewa, pengurus (direksi dan komisaris) dan lain-lainnya.
- 3) Mengidentifikasi masalah pemeriksaan setelah dilakukan analisis data baik kuantitatif maupun kualitatif, maka pemeriksa akan mengetahui pos-pos apa saja yang memerlukan perhatian khusus dan masalah-masalah apa saja yang mungkin ada pada wajib pajak. Atas alternatif-alternatif permasalahan tersebut pemeriksa harus dapat mengidentifikasi penyebab paling mungkin atas terjadinya masalah tersebut serta menentukan pos-pos atau rekening apa saja yang berkaitan dengan masalah yang ada. Pos-pos atau rekening inilah yang nantinya akan dilakukan pendalaman lebih jauh. Identifikasi masalah dan cakupan pemeriksaan yang telah ditentukan akan digunakan sebagai bahan untuk membuat program pemeriksaan.
- 4) Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak sebelum melakukan pemeriksaan berlangsung, hal tersebut untuk memudahkan pemeriksa

pada saat melakukan pemeriksaan baik pemeriksaan kantor maupun pemeriksaan lapangan.

- 5) Menyediakan sarana dan prasarana pemeriksaan agar pelaksanaan pemeriksaan dapat berjalan lancar, maka sebelum melakukan pemeriksaan perlu dipersiapkan sarana-sarana dan prasarananya.

2. Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa pajak dan meliputi:

- 1) Melakukan penilaian atas sistem pengendalian internal.
- 2) Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen. Tim pemeriksa tidak sekedar meminjam atas catatan-catatan dan bukti-bukti tetapi tim pemeriksa juga melakukan pemeriksaan atas catatan-catatan dan bukti-bukti. Tim pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan berhati-hati dan teliti agar mempunyai bukti yang akurat.

3. Metode dan Teknik Pemeriksaan

Metode dan teknik pemeriksaan pajak yang akan digunakan yaitu meliputi:

- 1) Metode pemeriksaan langsung merupakan teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka yang tercantum didalam SPT, yang langsung dibandingkan dengan laporan keuangan dan buku catatan, serta dokumen pendukung. Pelaksanaan pemeriksaan dengan metode ini dilakukan sesuai dengan program pemeriksaan yang terinci atas setiap pos neraca dan laba rugi yang menjadi sumber utama atau berkaitan dengan angka-angka dalam SPT.
- 2) Metode pemeriksaan tidak langsung merupakan teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka yang tercantum didalam SPT, yang dilakukan secara tidak langsung melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu. Hasil penghitungan

menggunakan metode ini merupakan petunjuk untuk mengambil kesimpulan tentang ketidakbenaran angka-angka dalam SPT sehingga masih diperlukan pembuktian yang valid dan absah untuk membuktikan ketidakbenaran tersebut.

- 3) Metode pemeriksaan transaksi afiliasi atau disebut juga *transfer pricing* merupakan kebijakan harga dalam transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Harga transfer dijelaskan sebagai harga yang ditentukan wajib pajak pada saat menjual, membeli dan membagi sumber daya dengan afiliasinya. Pasal 18 ayat (3) UU PPh menyebutkan bahwa hubungan istimewa dikatakan terjadi jika (i) wajib pajak mempunyai penyertaan modal langsung maupun tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain, (ii) wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada dibawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung, atau (iii) terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat. Metode yang bisa digunakan dalam transaksi afiliasi yaitu metode harga pasar sebanding, metode harga jual minus, metode harga pokok plus dan metode lainnya yang dapat diterima.

4. Pelaporan Pemeriksaan

Laporan pemeriksaan pajak adalah laporan yang dibuat oleh pemeriksa pajak pada akhir pelaksanaan pemeriksaan yang merupakan ikhtisar dan penguasaan semua hasil tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Laporan pemeriksaan pajak juga merupakan sarana bagi pihak-pihak lain untuk mengetahui berbagai hal tentang pemeriksaan tersebut, baik berkenaan dengan pencarian informasi-informasi tertentu, maupun dalam rangka pengujian kepatuhan prosedur dan mutu pemeriksaan yang telah dilakukan, maka laporan hasil pemeriksaan pajak harus informatif.

Setelah dilakukannya tahapan-tahapan pemeriksaan maka harus dibuat laporan hasil akhir pemeriksaan yang berisi laporan mengenai proses

pemeriksaan yang perlu dipertanggungjawabkan oleh pemeriksa pajak. Laporan hasil pemeriksaan merupakan dasar untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP), yang sifatnya terikat hukum yang memiliki pengaruh terhadap wajib pajak maupun pemeriksa pajak. Dalam penerbitan SKP harus mengikuti persyaratan leal formalna, berbagai data dan informasi, perhitungan, teknik dan metode yang digunakan dalam pemeriksaan, proses pengambilan kesimpulan hingga pengikhtisaran dalam suatu laporan pemeriksaan pajak dilakukan dengan teliti, akurat, logis, dan mengacu pada peraturan perundangan perpajakan yang berlaku. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan LPP supaya dapat dimanfaatkan oleh pemeriksa berikutnya antara lain, gambaran kegiatan usaha wajib pajak, gambaran sistem akuntansi, daftar buku dan dokumen yang dipinjam, produksi data dan usulan pemeriksa yang berisi apabila dikemudian hari ditemukan data baru dan atau data lain yang belum terungkap dalam pemeriksaan ini maka diusulkan untuk diterbitkan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Laporan pemeriksaan disusun dengan sistematika sebagai berikut:

- 1) Umum yang memuat keterangan-keterangan mengenai identitas wajib pajak, pemenuhan kewajiban perpajakan, gambaran kegiatan wajib pajak, penugasan dan alasan pemeriksaan, data dan informasi yang tersedia dan daftar lampiran.
- 2) Pelaksanaan pemeriksaan yang memuat penjelasan secara lengkap mengenai pos-pos yang diperiksa, penilaian pemeriksa atas pos-pos yang diperiksa dan temuan-temuan pemeriksa.
- 3) Hasil pemeriksaan yang merupakan ikhtisar penggambaran perbandingan antara laporan wajib pajak (SPT) dengan hasil pemeriksaan dan perhitungan mengenai besarnya pajak yang terutang.
- 4) Kesimpulan dan usul pemeriksaan memuat hasil pemeriksaan dalam bentuk, perbandingan antara pajak-pajak yang terhutang berdasarkan laporan wajib pajak dengan hasil pemeriksaan, data atau informasi yang diproduksi dan usul-usul pemeriksa.

2.1.5 Pengertian Pencapaian Target Penerimaan Pajak

Disebutkan dalam Kamus besar Bahasa Indonesia bahwa Pencapaian berasal dari kata capai. Pencapaian memiliki arti dalam kelas nomina atau kata benda sehingga pencapaian dapat menyatakan nama dari seseorang, tempat, atau semua benda dan segala yang dibendakan, atau dengan kata lain, pencapaian adalah proses atau cara mencapai. Selain itu, disebutkan juga dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia mengenai maksud atau arti dari kata target, yaitu merupakan sasaran (batas ketentuan dan sebagainya) yang telah ditetapkan untuk dicapai.

Menurut Hutagaol, Darussalam dan Septriadi (2018:325) penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan yang dapat diperoleh secara terus-menerus dan dapat dikembangkan secara optimal sesuai kebutuhan pemerintah serta kondisi masyarakat.

Kemudian Suharno (2017:2) menjelaskan bahwa penerimaan pajak adalah penghasilan yang diperoleh oleh pemerintah yang bersumber dari pajak rakyat. Tidak hanya sampai pada definisi singkat di atas bahwa dana yang diterima di kas negara tersebut akan di pergunakan untuk pengeluaran pemerintah untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Hal tersebut sebagaimana maksud dari tujuan negara yang disepakati oleh para pendiri awal negara ini yaitu menyejahterakan rakyat, menciptakan kemakmuran yang berdasarkan kepada keadilan sosial.

Sarana yang ditetapkan sebagai dasar penerimaan pajak adalah modul penerimaan negara yang memuat serangkaian prosedur mulai dari penerimaan, penyetoran, pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan yang berhubungan dengan penerimaan negara dan merupakan bagian dari sistem perbendaharaan dan anggaran negara. Pembayaran dan/atau penyetoran pajak serta pemotongan/pemungutan pajak dinyatakan sah setelah mendapatkan NTPN dan NTB atau NTPN dan NTP atau NTPN dan NPP dan telah dilakukan rekonsiliasi oleh direktorat jenderal perbendaharaan.

Penerimaan pajak memiliki kontribusi yang besar pada sistem penerimaan negara di Indonesia. Tak hanya dari sisi penerimaan negara, penerimaan pajak juga diandalkan sebagai sumber pendanaan utama dalam mendanai total belanja negara sehingga pajak juga memiliki peran strategis terhadap kegiatan

pengeluaran pemerintah. Permasalahan terkait target penerimaan pajak yang tidak tercapai kerap terjadi tiap tahunnya. Dalam memenuhi target penerimaan pajak tersebut terdapat faktor-faktor pendukung dan penghambat yang mempengaruhi tercapai atau tidaknya target penerimaan pajak (Rahman, Astuti dan Saifi, 2016). Faktor-faktor pendukung tersebut yaitu sebagai berikut:

1. Tersedianya Informasi Tentang Wajib Pajak

Dengan adanya informasi tentang Wajib Pajak mempermudah petugas pajak dalam memonitor wajib pajak. Informasi tentang Wajib Pajak dapat diperoleh dari seksi Pusat Data dan Informasi (PDI), seksi pelayanan Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SIDJP).

2. Kualitas Sumber Daya Manusia

Kualitas petugas sangat menentukan efektivitas undang-undang dan peraturan perpajakan. Petugas pajak memiliki reputasi yang baik sepanjang menyangkut kecakapan teknis, efisien dan efektif dalam hal kecepatan, tepat dan keputusan yang adil. Petugas pajak yang berhubungan dengan masyarakat pembayar pajak harus memiliki intelektualitas tinggi, terlatih baik, digaji baik dan bermoral tinggi.

Menurut Pratiwi dkk (2018) menyatakan bahwa selain faktor pendukung tersebut di atas, terdapat pula faktor lain yang juga mendukung tercapainya target penerimaan pajak yaitu ketersediaan sistem *e-filling*. *E-filling* adalah suatu cara penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) secara elektronik yang dilakukan secara online dan real time melalui internet pada website direktorat jenderal pajak atau dapat juga melalui Penyedia Jasa Aplikasi Perpajakan (PJAP). Penggunaan *e-filling* tersebut juga dipengaruhi oleh faktor fasilitas pendukung seperti ketersediaan sumber daya dalam penggunaan *e-filling* pengajuan untuk pembayar pajak dan ketersediaan dukungan teknis saat mengalami kesulitan.

Meenal dan Garg (2012) juga menyatakan dalam penelitiannya, bahwa ketersediaan akses dan kesiapan teknologi apa yang tersedia juga mempengaruhi penerimaan sistem *e-filling*.

Selain faktor-faktor pendukung tersebut diatas, terdapat pula faktor-faktor penghambat yang dapat mempengaruhi tercapai atau tidaknya target penerimaan

pajak (Rahman, Astuti dan Saifi, 2016). Faktor-faktor penghambat tersebut diantaranya:

1. Kurangnya Kesadaran Wajib Pajak

Kurangnya kesadaran wajib pajak yang disebabkan karena kurangnya kepercayaan masyarakat terhadap ditjen pajak serta ketidakpedulian masyarakat terhadap pajak yang banyak menyebabkan masyarakat tidak benar-benar patuh terhadap kewajiban perpajakannya.

2. Kurangnya Pengetahuan Wajib Pajak

Wajib Pajak masih banyak yang mengalami kesulitan dalam menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, biasanya terdapat kendala wajib pajak tidak dapat menghitung, melapor, dan menyetorkan sendiri kewajiban perpajakannya. Hal ini disebabkan pengetahuan wajib pajak terhadap peraturan perpajakan masih rendah mengenai cara penghitungan pelaporan, dan penyetoran pajak.

3. Terbatasnya Data dan Bukti

Terbatasnya data baik dokumen maupun bukti yang bisa diperoleh dari wajib pajak. Keterbatasan data dan dokumen bisa disebabkan wajib pajak membuang catatan dokumen yang dimiliki wajib pajak. Kebanyakan wajib pajak mengelabui para petugas pemeriksa dengan cara memanipulasi data. Mereka memberikan keterangan yang tidak sesuai dengan fakta sehingga data yang diperoleh kurang akurat. Dari hasil pemeriksaan lebih lanjut diketahui wajib pajak melakukan pembukuan ganda agar pendapatan mereka lolos dari pajak.

2.1.6 Jenis Penerimaan Pajak

Menurut Undang-undang RI Nomor 17 Tahun 2003 penerimaan perpajakan terbagi atas dua yaitu:

1. Subjek pajak dalam negeri dapat berupa orang perorangan, badan dan warisan yang berlum dibagi. Jika orang perorangan lahir di Indonesia atau telah tinggal selama lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau berniat untuk tinggal lama di Indonesia, dia dapat disebut sebagai subjek pajak

pribadi dalam negeri. Begitu juga dengan badan namun, unit tertentu dari badan pemerintah yang dibentuk berdasarkan peraturan perundang-undangan atau pembiayaannya bersumber dari APBN/APBD dikecualikan dari ketentuan ini. Badan yang dikecualikan tersebut diatur oleh ketentuan subjek pajak khusus di bawah kebijakan pemerintah pusat atau daerah. Sementara itu, warisan yang belum terbagi dinyatakan sebagai subjek pajak dalam negeri karena menggantikan satu kesatuan dari pewaris, mendapat perlindungan hukum di Indonesia dan melakukan aktivitas ekonomi di Indonesia. Pendapatan pajak dalam negeri terbagi menjadi:

1) Pajak Penghasilan (PPh)

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Pajak Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Pajak penghasilan juga merupakan pungutan resmi oleh pemerintah yang ditujukan kepada masyarakat yang berpenghasilan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

2) Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak didalam Daerah Pabean (dalam wilayah Indonesia). Orang Pribadi, pengusaha, maupun pemerintah yang mengonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN. Pada dasarnya, setiap barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-Undang PPN.

3) Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

Selain dikenakan PPN, atas pengonsumsi Barang Kena Pajak tertentu yang tergolong mewah, juga dikenakan PPnBM. Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah adalah:

- a. Barang tersebut bukan merupakan barang kebutuhan pokok.
- b. Barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat tertentu.
- c. Pada umumnya barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi.
- d. Barang tersebut dikonsumsi untuk menunjukkan status.
- e. Apabila dikonsumsi dapat merusak kesehatan dan moral masyarakat, serta mengganggu ketertiban masyarakat.

4) Pajak Daerah

Definisi pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pengertian pajak daerah tersebut tertuang dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (DPRD). Aturan ini menggantikan Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 34 tahun 2000.

5) Bea Materai

Menurut Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 Bea Materai adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan dokumen, seperti surat perjanjian, akta notaris, serta kuitansi pembayaran, surat berharga dan efek, yang memuat jumlah uang atau nominal di atas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan.

2. Subjek pajak luar negeri mencakup orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tapi tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan badan usaha tetap yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia namun menjalankan usaha atau melakukan kegiatan bisnis di Indonesia.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini menjadi salah satu acuan bagi penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu ini juga penulis dapat menambah referensi sebagai bahan kajian dalam melakukan penelitian. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal terkait dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis.

Tabel 2.2
Matrik Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Metode	Hasil
1	Afrida Lindia Rahman, Endang Siti Astuti, Muhammad Saifi	Analisis Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak Dalam Pencapaian Target Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Blitar)	Kualitatif dan eksploratif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Blitar sudah sesuai dengan peraturan yang ada. Informasi tentang Wajib Pajak, kualitas Sumber Daya Manusia, sarana dan prasarana, melakukan konfirmasi pihak ketiga merupakan faktor-faktor pendukung. Terbatasnya jumlah tim pemeriksa, pengetahuan Wajib Pajak masih rendah terhadap undang-undang perpajakan, terbatasnya data dan bukti, tidak adanya kesadaran dan tidak kooperatif Wajib Pajak merupakan faktor-faktor penghambat.
2	Mohammad Yamin, Erwin Saraswati, Endang Mardiaty	Pencapaian Target Penerimaan Pajak Atas Kegiatan Pemeriksaan (Studi Pada Kantor Pelayanan	Kualitatif dan deskriptif	Hasilnya menunjukkan beberapa temuan, pertama, proses pemeriksaan pajak seharusnya berpedoman pada Pasal 8 PMK Nomor 17/PMK.03/2013 tentang

Lanjutan Tabel 2.2

		Pajak Madya Malang)		tata cara pemeriksaan. Kedua, penyebab pemeriksa pajak tidak dapat mencapai target penerimaan pajak disebabkan tidak dilakukannya tahapan pemeriksaan sesuai Pasal 8 PMK Nomor 17/PMK.03/2013 dan Wajib Pajak tidak Wajib Pajak tidak melunasi SKP yang diterbitkan oleh pemeriksa. Dengan demikian, perlu dilakukan upaya agar proses pemeriksaan sesuai Pasal 8 PMK No. 17/PMK.03/2013.
3	Devid Giroth, David P.E. Saerang, Jessy D.L. Warongan	Analisis Efektivitas Pemeriksaan Pajak Dalam Upaya Meningkatkan Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado	Deskriptif	Hasil penelitian efektivitas dari segi penyelesaian SP2 pada tahun 2013 masuk dalam kategori sangat efektif dengan persentase 160,9%, pada tahun 2014 masuk dalam kategori cukup efektif dengan persentase 85%, sedangkan tahun 2015 dikategorikan efektif dengan persentase 94,2%. Dari segi penyelesaian SKP, tahun 2013 efektif dengan persentase 93,27%, pada tahun 2014 masuk dalam kategori cukup efektif dengan persentase 78,56%, dan pada tahun 2015 mempunyai tingkat efektivitas yang efektif dengan persentase 92,61%.
4	Ricky Billy	Analisis	Deskriptif	Hasil penelitian

Lanjutan Tabel 2.2

	Panga, Inggriani Elim	Efektivitas Pemeriksaan Pajak Dalam Upaya Meningkatkan Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak		efektivitas dari segi penyelesaian SP2 pada tahun 2011 masuk dalam kategori cukup efektif dengan persentase 84%, pada tahun 2012 masuk 2013 tingkat efektivitas dikategorikan sangat efektif dengan persentase 100%. Dari segi penyelesaian SKP, tahun 2011 cukup efektif dengan persentase 90,78%. Sedangkan tahun 2012 dan 2013 mempunyai tingkat efektivitas yang tidak efektif dengan persentase 53,92% dan 37,89%.
5	Bambang Irawan, Teguh Budiono	Analisis Pemeriksaan Pajak Dalam Rangka Optimalisasi Penerimaan Negara Di Sektor Perpajakan	Kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat beberapa hambatan dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak, yaitu target penerimaan negara di sektor perpajakan yang tidak realistis, peraturan perpajakan yang multi tafsir, terbatasnya data eksternal dan belum terintegrasinya data internal yang dimiliki, beban pemeriksaan rutin yang tinggi, kurangnya kuantitas dan kualitas Fungsional Pemeriksa Pajak, dan kurangnya dukungan kendaraan dinas dan dana operasional.