

Perception Analysis on Tax Audit Quality
Jawa Barat I Regional Tax Office
(Analisis Persepsi Kualitas Pemeriksaan Pajak:
Studi Kasus pada Kanwil DJP Jawa Barat I)

FERRY IRAWAN*), SISKHA MAHARANI
Politeknik Keuangan Negara STAN, Jakarta
*Email: ferry.irawan@kemenkeu.go.id

ABSTRACT

This paper tries to investigate the quality of tax audit in Directorate General of Taxes (DGT) especially in Jawa Barat I Regional Tax Office (Kanwil DJP Jawa Barat I). In this research, we used a descriptive and qualitative approach. Also, we conduct a deep interview with several key persons in each tax office and officials at DGT Head Office. It is found that the quality of tax audit can be categorized as “good”. However, it needs continuous improvement.

Keywords: Tax Audit, Kanwil DJP Jawa Barat I

1. PENDAHULUAN

Sejak dilaksanakannya reformasi perpajakan yang dimulai pada tahun 1983, sistem perpajakan di Indonesia mengalami perubahan yang sebelumnya Official Assessment menjadi Self Assessment. Dalam sistem self assessment, Wajib Pajak diharuskan untuk aktif dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Adapun pemerintah yang diwakili oleh petugas pajak hanya bertugas melaksanakan pelayanan dan administrasi perpajakan, serta melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak (Budileksmana, 2001). Namun dalam penerapannya, sistem self assessment mengandung risiko ketidakpatuhan apabila petugas pajak tidak berperan aktif untuk melakukan penghitungan pajak terutang dan hanya berperan untuk melakukan pengawasan (Maryati, 2015).

Pemeriksaan pajak mempunyai peran yang penting untuk meningkatkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Menurut Rozie dalam Nuryanti (2013) adanya pemeriksaan pajak akan mendorong timbulnya kepatuhan Wajib Pajak sehingga akan berdampak pada peningkatan penerimaan negara. Menurut Allingham dan Sandmo (1972) sebagaimana diuji secara eksperimental oleh Alm et al., (1992) menyatakan bahwa probabilitas pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Zulhainar (2012) dan Wiparti (2013) menyatakan bahwa kualitas pelaporan keuangan Wajib Pajak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Menurut Jam'an dalam Taska (2015), kewajiban Wajib Pajak dalam melakukan pembukuan sebagai proses pelaporan akuntansi keuangan secara andal juga dituntut untuk dapat mempersiapkan diri dalam rangka memenuhi ketentuan perpajakan yang berlaku.

Menurut Arfan (2010), semakin berkualitas seorang pemeriksa pajak maka akan semakin berkualitas pula pelaksanaan dan hasil pemeriksaan pajak. Lathifa (2015) juga menyatakan bahwa kompetensi dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Selain itu, menurut Anggraeni (2011), terdapat hubungan yang sangat kuat antara standar pengendalian mutu audit dengan kualitas pemeriksaan pajak. Peningkatan kualitas pemeriksaan maupun pemeriksa yang ada perlu dilakukan dengan disertai penyempurnaan ketentuan yang berlaku (Budileksmana, 2001).

Mengingat pentingnya pemeriksaan pajak yang berkualitas sebagai sarana untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak, Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan telah membuat Standar Pemeriksaan sebagai standar pengendalian mutu pemeriksaan. Namun dalam pelaksanaannya, tidak sedikit permasalahan yang timbul dalam kegiatan pemeriksaan pajak. Salah satunya, terdapat temuan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI dan Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan terkait dengan pemeriksaan pajak pada Kanwil DJP Jawa Barat I. BPK menemukan adanya keterlambatan penyampaian Surat Perintah Pemeriksaan kepada Wajib Pajak sehingga keterlambatan tersebut dimanfaatkan oleh Wajib Pajak untuk menyampaikan pembetulan SPT. Inspektorat Jenderal menemukan adanya kesalahan prosedur Quality Assurance pada Kanwil DJP Jawa Barat I.

Pada Kanwil DJP Jawa Barat I, Tim Quality Assurance pemeriksaan menangani pokok sengketa yang bukan kewenangannya. Berdasarkan pemeriksaan atas 112 pokok masalah yang dimintakan 38 WP untuk dilakukan pembahasan dengan Tim QA Pemeriksaan selama tahun 2012 s.d. 2014, 61 pokok masalah (54,46%) menyangkut masalah material pemeriksaan bukan formal/dasar hukum.

Permasalahan lain yang ditemukan adanya ketidakpatuhan dalam prosedur pemeriksaan berdasarkan data dari Kepatuhan Internal Kanwil DJP Jawa Barat I.

Tabel 1.1 Tingkat Kepatuhan Pemeriksaan

No.	Nama KPP	Kepatuhan-Penyelesaian Pemeriksaan Pajak untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Tahun 2015			
		Triwulan I	Triwulan II	Triwulan III	Triwulan III
1	Kantor Wilayah	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%
2	KPP Madya Bandung	95.39%	94.13%	96.25%	95.39%
3	KPP Pratama Bandung Bojonagara	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%
4	KPP Pratama Bandung Cibeunying	80.00%	85.63%	85.63%	*
5	KPP Pratama Bandung Tegallega	96.13%	95.12%	96.59%	95.28%
6	KPP Pratama Bandung Karees	96.83%	96.80%	95.99%	94.10%
7	KPP Pratama Bandung Cicadas	73.37%	73.37%	73.37%	73.37%
8	KPP Pratama Sumedang	100.00%	100.00%	100.00%	99.93%
9	KPP Pratama Majalaya	87.38%	85.49%	93.13%	93.00%
10	KPP Pratama Cimahi	97.00%	97.46%	99.14%	*
11	KPP Pratama Soreang	82.00%	84.49%	84.10%	88.00%
12	KPP Pratama Garut	100.00%	100.00%	94.17%	*
13	KPP Pratama Tasikmalaya	83.00%	81.91%	73.00%	75.00%
14	KPP Pratama Ciamis	95.87%	95.87%	98.99%	100.00%
15	KPP Pratama Cianjur	88.09%	78.95%	80.96%	83.04%
16	KPP Pratama Sukabumi	87.98%	91.45%	91.55%	89.40%
17	KPP Pratama Purwakarta	94.20%	94.67%	94.50%	94.10%
	Rata-rata	91.60%	91.49%	91.61%	91.47%

* belum melaporkan

Sumber : Dolah dari data Kepatuhan Internal Kanwil DJP Jawa Barat I

Selanjutnya, dari 829 permohonan keberatan dari Wajib Pajak masih terdapat Surat Ketetapan Pajak hasil dari pemeriksaan yang tidak dapat dipertahankan di keberatan.

Tabel 1.2. Rekapitulasi Jumlah Keberatan yang Dikabulkan

No.	Wajib Pajak	Keberatan Dikabulkan Sebagian	Keberatan Dikabulkan Seluruhnya
1	Orang Pribadi	3 permohonan	0 permohonan
2	Badan	16 permohonan	16 permohonan

Sumber : diolah dari data Bidang Keberatan, Banding, dan Pengurangan

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana kualitas pemeriksaan pajak di lingkup Kanwil DJP Jawa Barat I dan mengetahui kendala apa saja yang dihadapi dalam upaya menghasilkan pemeriksaan yang berkualitas dan memberikan solusinya. Selain itu, untuk memberikan gambaran nyata kepada pembuat kebijakan mengenai kualitas pemeriksaan pajak agar dapat menjadi masukan dalam menyusun kebijakan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian pemeriksaan pajak sebagaimana tertuang dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009

adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Selain itu, menurut SE-06/PJ/2016 Tentang Kebijakan Pemeriksaan, terdapat dua kriteria yang merupakan alasan dilakukannya pemeriksaan, yaitu pemeriksaan rutin dan pemeriksaan khusus.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 184/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pemeriksaan, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor.

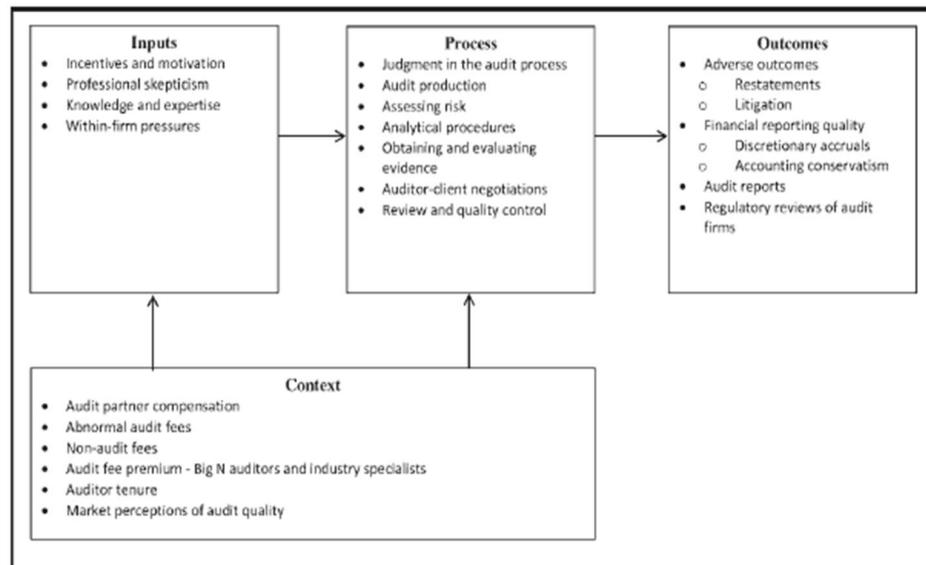
Kualitas pemeriksaan.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 Tentang Standar Pemeriksaan, kualitas pemeriksaan diukur dari kesesuaian dengan standar pemeriksaan di mana standar pemeriksaan merupakan standar minimal pelaksanaan pemeriksaan. Standar pemeriksaan meliputi : Standar Umum, Standar Pelaksanaan, dan Standar Pelaporan.

Dalam OECD guideline (2006) tentang Strengthening Tax Audit Capabilities : General Principles and Approaches (paragraf 132), pengukuran kualitas pemeriksaan pajak didefinisikan “Quality outcomes have generally been measured in terms of adherence to correct audit procedures, and appropriate application of tax law”. Kualitas pemeriksaan pajak secara umum diukur dalam hal ketaatan pemeriksaan pajak terhadap prosedur pemeriksaan yang benar dan kesesuaian penerapan hukum pajak. Pemeriksaan pajak yang berkualitas adalah pemeriksaan yang sesuai dengan prosedur dan peraturan yang telah ditetapkan.

OECD (2006) menguraikan bahwa salah satu ukuran output pemeriksaan adalah ukuran hasil dan produktivitas. Pada paragraf 118 dijelaskan bahwa ukuran moneter adalah ukuran output yang penting untuk mengukur efektifitas teknik pemeriksaan. Diuraikan lebih lanjut, bahwa hasil dan produktivitas pemeriksaan biasanya diukur dari jumlah pajak tambahan dari Wajib Pajak sebagai hasil dari pemeriksaan pajak. Jika tidak ada tambahan pajak yang dapat ditagih sebagai hasil dari dikabulkannya keberatan atau banding, maka efeknya tidak ada tambahan penerimaan pajak. OECD (2006) menyatakan “...thus, amounts ultimately collected on assessments resulting from audit activity should be measured as part of the overall performance management process to properly evaluate audit activities...” Pajak yang berhasil ditagih sebagai hasil dari pemeriksaan harus diukur sebagai bagian dari keseluruhan proses kinerja pemeriksaan, untuk dapat digunakan mengevaluasi aktivitas pemeriksaan.

Dalam audit secara umum, Knechel et al., (2012) mengelompokkan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ke dalam input, proses, outcome, konteks. Input audit berupa sumber daya yang digunakan dalam audit. Proses meliputi kegiatan analisis dan supervisi. Outcome berupa hasil reviu dan probabilitas koreksi sedangkan konteks meliputi standar, prosedur, kompleksitas, dan insentif.



Sumber : Knechel et al. 2012. Audit Quality: Insight from the Academic Literature. Auditing: A Journal of Practice and Theory, vol. 32, supplement 1: 385-421.

Gambar2.1. Indikator Kualitas Audit

Efektivitas pemeriksaan.

Dalam SE-15/PJ/2014 Tentang Rencana Strategis Pemeriksaan, disebutkan bahwa efektivitas pemeriksaan diukur dari seberapa besar kegiatan pemeriksaan mampu menciptakan efek penggentar (deterrent effect) di antara Wajib Pajak, secara merata baik Wajib Pajak Badan maupun Orang Pribadi. Efek penggentar tersebut diharapkan bermuara pada meningkatnya kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan meningkatnya kontribusi terhadap penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Penelitian Sebelumnya

Penelitian yang dilakukan oleh Zulhainar (2012) yang berjudul “Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak dan implikasinya terhadap Tax Evasion” menggunakan metode survei pada KPP Madya Bandung. Hasil Penelitian menyatakan bahwa kualitas pelaporan keuangan Wajib Pajak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak.

Wiparti (2013) juga melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya terhadap Penagihan Pajak” dengan menggunakan metode survei dari sudut pandang Wajib Pajak Badan Di KPP Pratama Bandung Karees. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa kualitas pelaporan keuangan berpengaruh terhadap pemeriksaan pajak. Permasalahan yang terjadi pada pemeriksaan pajak adalah masih kurang rutusnya pelatihan yang dilakukan menjadikan kurang berkualitaskannya pemeriksaan pajak.

Maryati (2015) melakukan penelitian pada KPP Pratama Tanah Abang

Tiga dengan judul “Analisis Pentingnya Perencanaan Pajak untuk Meningkatkan Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Kasus pada KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Tiga). Hasil penelitian menyatakan bahwa perencanaan yang memadai dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan. Rasio SKP yang disetujui sebesar 77% menunjukkan bahwa pemeriksaan telah berkualitas.

Arfan (2010) melakukan penelitian pada pemeriksa pajak KPP Pratama wilayah kota Bandung mengenai “Analisis Kualitas Pemeriksa Pajak terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak Rutin” dengan metode survei pada pemeriksa pajak di wilayah Kota Bandung. Hasilnya adalah kualitas pemeriksa pajak pada KPP Pratama di wilayah Kota Bandung berada dalam kategori cukup dan dapat disimpulkan bahwa kualitas pemeriksa pajak memberikan pengaruh terhadap peningkatan kualitas pemeriksaan pajak rutin.

Selain itu, Anggraeni (2011) meneliti dengan judul “Analisis Pengaruh Standar Pengendalian Mutu Audit terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada KPP Pratama Wilayah Kota Bandung”. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni (2011) dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang sangat kuat/erat antara standar pengendalian mutu audit dengan kualitas pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Wilayah Kota Bandung, hal ini menunjukkan semakin baik standar pengendalian mutu audit akan menyebabkan kualitas pemeriksaan pajak menjadi tinggi. Dan disimpulkan bahwa, besarnya pengaruh standar pengendalian mutu audit terhadap kualitas pemeriksaan pajak tersebut adalah sebesar 51,9%, sisanya dipengaruhi oleh faktor lain seperti tingkat kepatuhan yang tinggi dari wajib pajak, tersedianya sarana dan prasarana yang memadai dan teknologi informasi.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Objek penelitian.

Objek penelitian ini adalah mengenai kualitas pemeriksaan pajak ditinjau dari perspektif input, process, outcome, dan context pada Kanwil DJP Jawa Barat I.

3.2. Jenis data.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Menurut Riadi (2015, 29), data primer adalah data informasi yang dikumpulkan secara langsung dari sumbernya, yang diperoleh dari tangan pertama. Data sekunder adalah informasi yang sudah dikumpulkan oleh beberapa orang (organisasi) untuk tujuan tertentu dan tersedia untuk berbagai penelitian.

3.3. Cara pengumpulan data.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan kuesioner, wawancara, dan dokumentasi. Penyebaran kuesioner digunakan untuk mengumpulkan pendapat banyak orang. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas empat variabel yang merupakan bagian dari kualitas pemeriksaan menurut Knechel (2012) yang terdiri dari input, process, outcome,

dan context yang diukur menggunakan skala Likert. Skala Likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Dengan skala Likert, maka variabel yang akan diukur dijabarkan menjadi indikator variabel. Kemudian indikator tersebut dijadikan sebagai titik tolak untuk menyusun item-item instrument yang dapat berupa pertanyaan atau pernyataan.

Dalam penelitian ini, variabel input, process, outcome, dan context dijabarkan ke dalam sub-variabel dan indikator yang merupakan konstruk dari peraturan dan standar pemeriksaan. Wawancara dilakukan terhadap beberapa supervisor dan ketua tim sehingga diharapkan dapat memperoleh informasi yang mendalam. Adapun penelaahan dokumen dilakukan terhadap dokumen, laporan, dan data dari Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen dan Penyidikan Kanwil DJP Jawa Barat I.

Dalam pengumpulan data berupa kuesioner, terhadap pertanyaan-pertanyaan yang mewakili instrumen penelitian perlu dilakukan uji reliabilitas dan uji validitas. Uji reliabilitas digunakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2013, 47). Sedangkan uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2013, 52).

Hasil kuesioner yang telah diperoleh kemudian disandingkan dengan hasil wawancara untuk memperdalam pemahaman. Wawancara dalam penelitian ini dilakukan terhadap 3 supervisor dan 1 ketua tim untuk memperoleh gambaran yang mendalam mengenai kualitas pemeriksaan pajak, kendala-kendala yang dihadapi, dan bagaimana solusi yang diperlukan. Wawancara dilakukan dengan wawancara semiterstruktur. Menurut Sugiyono (2010, 233) wawancara semiterstruktur merupakan wawancara yang termasuk dalam kategori in-depth interview di mana dalam pelaksanaannya lebih bebas. Tujuan dari wawancara semiterstruktur adalah untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka, di mana pihak yang diajak wawancara diminta pendapat dan ide-idenya.

Penulis melakukan telaah atas dokumen yang terdapat pada Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan berupa dokumen hasil revidu, peer review, dan quality assurance. Selain itu, penulis juga melakukan telaah atas dokumen Laporan Pemantauan Kepatuhan Internal, Matriks Laporan Hasil Pemeriksaan BPK dan Inspektorat Jenderal pada Subbagian Bantuan Hukum dan Kepatuhan Internal.

3.4. Populasi dan sampel penelitian.

Menurut Sugiyono (2010, 215) populasi diartikan sebagai wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari kemudian ditarik kesimpulannya. Sedangkan sampel adalah sebagian dari populasi itu.

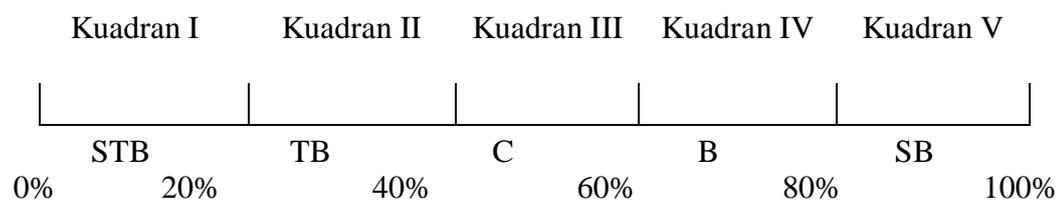
Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kualitas pemeriksaan pajak pada Kanwil DJP Jawa Barat I. Oleh karena itu, populasi yang digunakan adalah

seluruh pemeriksa pajak pada Kanwil DJP Jawa Barat I yang berjumlah 167 orang. Penentuan sampel penelitian dilakukan dengan menggunakan rumus Slovin sehingga didapat jumlah sampel yang digunakan sejumlah 118 orang.

3.5. Metode pengolahan dan analisis data.

Dalam melakukan pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner, terhadap pernyataan/pertanyaan yang mewakili instrument perlu dilakukan uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Uji reliabilitas digunakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk.

Hasil penilaian atas kualitas pemeriksaan pajak merupakan nilai yang diberikan responden pada setiap item pertanyaan kuesioner. Hasil penilaian kualitas pemeriksaan tersebut akan ditabulasikan dalam bentuk interval menggunakan skala yang ditentukan oleh Riduwan (2014, 22).



Gambar 3.2 Interval Hasil Penilaian

3.6. Sarana yang digunakan.

Sarana yang digunakan dalam penelitian ini adalah aplikasi Statistical Package for Social Science (SPSS) versi 22 dan program Microsoft Word dan Microsoft Excel 2013.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Pengumpulan Data

Data penelitian ini terdiri dari data primer yang diperoleh dari kuesioner dan wawancara dan data sekunder yang diperoleh dari Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan Kanwil DJP Jawa Barat I.

a. Responden berdasarkan jenis kelamin

Berdasarkan jenis kelamin, responden dikelompokkan sebagai berikut :

Tabel 4.1. Data Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Persentase
Laki-laki	35	92,10%
Perempuan	3	7,90%
Jumlah	38	100%

Sumber: diolah dari data primer

b. Responden berdasarkan usia

Tabel 4.2 Data Responden Berdasarkan Usia

Usia	Jumlah Responden	Persentase
20 - 30 tahun	22	57,89%
31 - 40 tahun	7	18,42%
41 - 50 tahun	8	21,05%
> 50 tahun	1	2,64%
Jumlah	38	100%

Sumber : diolah dari data primer

c. Responden berdasarkan pendidikan

Tabel 4.3 Data Responden Berdasarkan Pendidikan

Tingkat Pendidikan	Jumlah Responden	Persentase
SMA	2	5,26%
Diploma I/III	15	39,47%
DIV/S1	16	42,11%
S2	5	13,16%
Jumlah	38	100%

d. Responden berdasarkan masa kerja

Tabel 4.4 Data Responden Berdasarkan Masa Kerja

Tingkat Pendidikan	Jumlah Responden	Persentase
< 5 tahun	6	15,79%
5 – 10 tahun	16	42,11%
11 – 15 tahun	6	15,79%
> 15 tahun	10	26,31%
Jumlah	38	100%

Sumber : Diolah dari data primer

4.2. Wawancara

Wawancara dari penelitian ini dilakukan terhadap narasumber Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara, Ketua Tim KPP Pratama Cianjur, dan Supervisor KPP Pratama Tasikmalaya.

4.3. Hasil Pengujian Instrumen Penelitian

Dalam pengumpulan data melalui kuesioner, terhadap pertanyaan-pertanyaan yang mewakili instrumen penelitian perlu dilakukan uji reliabilitas dan uji validitas.

4.3.1. Uji Validitas Variabel Process

Berdasarkan hasil uji validitas, diketahui bahwa seluruh item pernyataan sejumlah 21 pernyataan adalah valid yang ditunjukkan dengan nilai r-hitung yang lebih besar dari r-tabel sebesar 0,2302.

4.3.2. Uji Validitas Variabel Outcome

Berdasarkan hasil uji validitas, diketahui bahwa seluruh item pernyataan sejumlah 5 pernyataan adalah valid yang ditunjukkan dengan nilai r-hitung yang lebih besar dari r-tabel sebesar 0,3202.

Tabel 4.5 Hasil Uji Validitas Variabel Outcome

No. Item	r-hitung	r-tabel	Validitas
43	0,770**	0.3202	Valid
44	0,783**	0.3202	Valid
45	0,860**	0.3202	Valid
46	0,376*	0.3202	Valid
47	0,787**	0.3202	Valid

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.3.3. Uji Validitas Variabel Context

Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas Variabel Context

No. Item	r-hitung	r-tabel	Validitas
48	0,505**	0.3202	Valid
49	0,599**	0.3202	Valid
50	0,717**	0.3202	Valid
51	0,861**	0.3202	Valid
52	0,739**	0.3202	Valid

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.3.4 Uji reliabilitas.

Berdasarkan Tabel 9 diketahui bahwa seluruh item pertanyaan adalah andal.

Tabel 4.7 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Jumlah Pertanyaan	Cronbach's Alpha
Input	21	0,946
Process	21	0,947
Outcome	5	0,778
Context	5	0,724

Sumber : Diolah dari data primer menggunakan aplikasi SPSS 22

4.4. Frekuensi Jawaban Responden

Dapat diketahui bahwa sebagian besar responden menyatakan pemeriksaan pajak telah berkualitas dari sisi prosesnya. Hal ini terlihat dari persentase jawaban responden yang menjawab setuju sebanyak 45,11% dan sangat setuju sebanyak 24,56%. Namun masih terdapat responden yang menyatakan sangat tidak setuju (2,63%) terkait dengan akses data Wajib Pajak, jangka waktu pemeriksaan, dan kelengkapan Laporan Hasil Pemeriksaan.

4.5. Pembahasan Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Kanwil DJP Jawa Barat I

Pada Kanwil DJP Jawa Barat I, jumlah pemeriksa pajak berjumlah 167 dari total 1.484 pegawai. Jumlah tersebut hanya mencakup 11,25% dari total keseluruhan pegawai. Jumlah pegawai yang tidak seimbang dapat membuat beban kerja pegawai tidak merata. Berdasarkan hasil wawancara, menurut Ketua Tim KPP Pratama Cianjur, terdapat kecenderungan di kantor tertentu yang menyesuaikan beban kerja dengan jumlah pemeriksa pajak sehingga audit coverage menjadi terbatas. Hal ini disebabkan karena apabila seluruh Wajib Pajak yang potensial diusulkan untuk diperiksa, beban kerja pemeriksa pajak menjadi terlalu banyak.

Kualitas pemeriksa pajak mampu memberikan pengaruh terhadap kualitas pemeriksaan pajak (Arfan, 2010). Seluruh pemeriksa pajak sebelum diangkat menjadi pemeriksa pajak, telah mengikuti Diklat Fungsional Dasar. Sumber daya manusia perlu dikembangkan secara terus menerus agar diperoleh sumber daya manusia yang bermutu (Sedarmayanti, 2009: 17). Pengembangan SDM dapat dilakukan dengan pendidikan dan pelatihan maupun in house training yang tepat baik dari segi tema, sasaran, sarana, dan metodenya. Metode dan sarana ternyata berpengaruh terhadap kualitas IHT yang pada akhirnya akan memperkaya pengetahuan dan kualitas keilmuan SDM pemeriksaan. Menurut Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara, selama menjalani diklat, metode praktik langsung justru akan lebih mengena bagi pemeriksa daripada IHT yang dilakukan secara formal, duduk dan mendengarkan di dalam ruangan. Ketua Tim KPP Pratama Cianjur menambahkan bahwa pegawai yang telah mengikuti IHT, lalu kembali ke rutinitas sebelumnya, menghadapi pemeriksaan yang ala kadarnya, dapat membuat pegawai lupa terhadap materi yang didapat ketika IHT, begitu pun dengan diklat.

Berdasarkan OECD (2006) dalam *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*, kompetensi pemeriksa harus diidentifikasi dengan menganalisis kegiatan-kegiatan yang dilakukan untuk menjalankan tugas pemeriksaan tertentu. OECD (2006) menyatakan bahwa pemeriksa dapat menjadi seseorang dengan kemampuan generalis, yaitu dapat memeriksa seluruh jenis pemeriksaan dan seluruh karakteristik Wajib Pajak. Namun dapat juga menjadi pemeriksa yang spesialis, hanya menangani jenis pemeriksaan tertentu, tergantung dari kebutuhan organisasi.

Dari sisi peraturan, pembuatannya juga perlu diperhatikan. Menurut wawancara dengan Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, peraturan teknis tertentu dipandang perlu untuk dibedakan ketentuannya bagi KPP yang berlokasi

di Jawa dengan yang di luar Jawa, atau yang di Jakarta dengan yang di luar Jakarta. Pembuatan peraturan seharusnya makin diperjelas dan dapat pula dibuat 'pintu darurat' dalam setiap peraturan diperlukan karena dalam pelaksanaannya kondisi lapangan seringkali berbeda dan jauh dari ekspektasi. Supervisor KPP Pratama Bandung Bojonagara berpendapat bahwa dalam suatu peraturan harus ada closing-nya. Sebagai contoh dalam peminjaman dokumen, ketika dokumen belum lengkap, pemeriksa tidak dapat menolak apabila tiba-tiba Wajib Pajak menyerahkan dokumen pada saat proses pemeriksaan telah mendekati pembahasan akhir. Apabila dokumen diterima, pengujian tidak dapat maksimal karena singkatnya waktu yang tersisa. Seharusnya terdapat klausul yang menyatakan, misalnya, setelah peringatan II diterbitkan, maka Wajib Pajak dianggap tidak memenuhi peminjaman dokumen.

Analisis Dimensi Process

Dalam pelaksanaan pemeriksaan sesuai dengan alur pemeriksaan pajak, telah ditentukan standar pemeriksaan yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan (termasuk perencanaan) dan standar pelaporan. Standar pelaksanaan dan standar pelaporan dijabarkan dalam pernyataan-pernyataan dalam dimensi process.

OECD Guidelines (2006) menyebutkan bahwa perencanaan pemeriksaan yang komprehensif adalah kunci dalam penggunaan teknik pemeriksaan yang sesuai, dan penyelesaian pemeriksaan selaras dengan rencana yang telah ditetapkan.. Karakteristik audit plan yang efektif antara lain :

1. Fleksibel untuk diikuti untuk kasus pemeriksaan yang tidak biasa
2. Selaras dengan kerangka quality assurance
3. Fokusnya jelas, dengan memperhatikan area potensial selama reuiu awal, dan prosedur pemeriksaan dipilih sesuai dengan area yang diidentifikasi.

Selanjutnya, disusun audit program yang memuat prosedur, metode, dan teknik pemeriksaan yang akan digunakan dalam proses pemeriksaan. Selanjutnya, pelaksanaan pemeriksaan harus dilaksanakan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan dicatat dalam Kertas Kerja Pemeriksaan. Terakhir, pemeriksaan diselesaikan dengan membuat Laporan Hasil Pemeriksaan.

Hasil penilaian atas dimensi process menunjukkan bahwa persepsi responden atas kualitas proses pemeriksaan memiliki persentase 76,89% yang termasuk dalam kuadran IV atau dalam kategori baik. Pernyataan dengan skor terendah adalah pertanyaan mengenai pemenuhan dokumen yang dipinjam kepada Wajib Pajak dengan skor 60,00% termasuk dalam kategori cukup.

Dari keseluruhan kewenangan pemeriksa pajak tersebut, menurut Supervisor KPP Pratama Bandung Cicadas, sulit untuk melakukan upaya untuk memasuki ruangan Wajib Pajak dan penyegelan apabila Wajib Pajak enggan memberikan data/dokumen yang diperlukan untuk pemeriksaan. OECD Guidelines (2006) menyebutkan bahwa, "Legal provisions should give an auditor access to all tax-relevant information during an audit. Tax-rlevant information is any piece of information (such as books and records, bank statements, trade letters, contracts, etc), which is essential to determine the correct amount of tax due."

Item pernyataan kuesioner dengan skor terendah kedua adalah pernyataan nomor 32 terkait dengan kemampuan pemeriksa dalam mengakses data Wajib Pajak baik internal maupun eksternal Direktorat Jenderal Pajak. Menurut narasumber, fakta di lapangan adalah untuk pengambilan data Wajib Pajak dari approweb, pemeriksa pajak yang diberikan akses untuk approweb hanya supervisor sehingga untuk memperlancar jalannya pemeriksaan, username dan password yang dimiliki oleh supervisor dibagikan kepada bawahannya agar dapat digunakan untuk mengakses approweb.

Akses data Wajib Pajak pada pihak ketiga seperti rekanan Wajib Pajak maupun rekening bank Wajib Pajak juga harus dimudahkan. Data nasional internal Direktorat Jenderal Pajak harus dibuka seluruhnya kepada pemeriksa pajak agar prosedur konfirmasi kepada KPP lain maupun kepada pihak ketiga dapat diminimalisasi apabila data sudah tersedia dalam data nasional.

Reviu (review) sebagaimana diatur dalam SE Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-83/PJ/2009 Tentang Reviu (Penelaahan) dan Penelaahan Sejawat (Peer Review) adalah penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan atau konsep LHP oleh Tim Reviu sebelum dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan agar dapat diperoleh keyakinan yang memadai bahwa Tim Pemeriksa Pajak telah secara optimal menerapkan standar pemeriksaan.

Berdasarkan telah atas dokumen risalah Quality Assurance pada Kanwil DJP Jawa Barat I dan surat rekomendasi Kepala Kanwil kepada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, ditemukan permasalahan pada proses quality assurance pemeriksaan. Quality assurance merupakan mekanisme mediasi yang dilakukan oleh Kantor Wilayah apabila dalam pembahasan akhir masih ada item yang diperdebatkan oleh pemeriksa dan Wajib Pajak.

Walaupun sudah ada peraturan yang jelas bahwa Tim Quality Assurance Pemeriksaan tidak melakukan pengujian pemeriksaan dan hanya memberikan simpulan atas perbedaan pendapat mengenai dasar hukum koreksi sebagaimana dijelaskan dalam SE-28/PJ/2013 Tentang Kebijakan Pemeriksaan dan PMK 184/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pemeriksaan, namun pada praktiknya quality assurance pada Kanwil DJP Jawa Barat I juga memberikan simpulan yang terkait dengan materi pemeriksaan seperti nominal koreksi pajak masukan, harga pokok penjualan, PPh terutang, Dasar Pengenaan PPN, dan lain-lain yang sifatnya material.

Analisis Variabel Outcome

Hasil penghitungan skor untuk variabel outcome adalah seperti pada tabel berikut.

Tabel 4.8 Hasil Penilaian Responden atas Dimensi/Variabel Outcome

Sub-variabel	No.Item	Pernyataan	Skor Jawaban	Skor Total	%
Penerimaan	43	Target penerimaan hasil pemeriksaan relevan dengan tujuan pemeriksaan.	112	190	58.95
	44	Target penerimaan hasil pemeriksaan mendorong saya untuk bekerja lebih keras.	125	190	65.79
	45	Target penerimaan hasil pemeriksaan tercapai	112	190	58.95
Volume SKP	46	SKP yang diterbitkan mampu dipertahankan apabila Wajib Pajak mengajukan Keberatan.	143	190	75.26
	47	Volume SKP yang tinggi dapat dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat.	107	190	56.32
Total			599	950	63.05

Sumber : Diolah dari data primer

Hasil skor terendah pada variabel outcome terdapat pada pernyataan volume SKP yang tinggi dapat dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat. Surat Ketetapan Pajak merupakan produk hukum dari pemeriksaan pajak. Surat Ketetapan Pajak ini terdiri dari Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil.

5. SIMPULAN

Simpulan yang dapat diambil antara lain (1) Kualitas Pemeriksaan pada Kanwil DJP Jawa Barat I termasuk dalam kategori baik tetapi masih diperlukan perbaikan secara berkelanjutan. (2) Dari segi dimensi input, proses, outcome, dan context, kendala yang terjadi antara lain : (a) Dari segi input, Wajib Pajak yang diperiksa belum seluruhnya potensial, selain itu pencatatan/pembukuan yang dibuat oleh Wajib Pajak yang diperiksa belum sepenuhnya berkualitas. Jumlah pemeriksa pajak belum cukup memadai untuk menyelesaikan pemeriksaan. Adanya peraturan yang seragam tetapi harus diterapkan untuk kondisi lapangan yang berbeda-beda. Selain itu, metode diklat, IHT, dan sosialisasi perlu diubah dengan metode praktik langsung agar lebih mengena. Jumlah pemeriksa pajak masih kurang. (b) Dari segi proses, Terkait dengan peminjaman dokumen, dokumen yang dipinjamkan oleh Wajib Pajak belum sepenuhnya memadai untuk digunakan dalam proses pemeriksaan. Ada kalanya dokumen belum lengkap ketika pemeriksaan telah mendekati jatuh tempo sehingga pengujian hanya didasarkan pada dokumen yang ada. Terdapat kesulitan akses data Wajib Pajak baik internal maupun eksternal. Selain itu, Kanwil tidak dapat menolak permohonan quality assurance Wajib Pajak baik terhadap perbedaan pendapat antara pemeriksa dengan Wajib Pajak yang sifatnya formal maupun material. (c) Dari segi outcome, target penerimaan hasil pemeriksaan dari 16 KPP hanya 1 KPP yang tercapai sedangkan target ACR Kanwil untuk Wajib Pajak Badan tidak tercapai. Menurut persepsi pemeriksa pajak, penetapan target pemeriksaan tidak

sepenuhnya relevan dengan tujuan pemeriksaan. Selain itu, volume SKP tinggi yang dihasilkan dari pemeriksaan yang singkat juga kurang menunjang kualitas pemeriksaan. (d) Dari segi context, pemahaman pemeriksa pajak seragam terkait konteks pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan, dalam rangka law enforcement, dan sebagai bentuk pengawasan terhadap sistem self assessment. Adapun konteks pemeriksaan pajak dinilai kurang sesuai apabila dilakukan dalam rangka mencapai penerimaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Allingham, Michael G. Dan Agnar Sandmo. 1972. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* 1, 323-338. North-Holland Publishing Company.
- Alm, James., dkk. 1990. Tax Structure and Tax Compliance. *The Review of Economics and Statistics*, Vol.72, No.4, pp.603-613. The MIT Press.
- Arfan. 2010. Analisis Kualitas Pemeriksa Pajak dan Implikasinya terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak Rutin.
- Budileksmana, Antariksa. 2001. Pemeriksaan Pajak sebagai Upaya untuk Mendorong Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Investasi* Vol. 2, Hal: 55-74. Januari 2001. ISSN: 1411-6227
- Bungin, Burhan. 2007. Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya. Jakarta: Kencana.
- Cohen, L., Manion, L., Morrison, K. (2007). *Research Methods in Education* (6th ed). New York: Routledge.
- Dubin, Jeffrey A., dkk. 1990. The Effect of Audit Rates on The Federal Individual Income Tax, 1977-1986. *National Tax Journal*, Vol.43 No.4, pp. 395-409.
- Erly Suandy. (2008). *Hukum Pajak*. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: BP Universitas Diponegoro.
- Hidayat, Widi dan Argo Adhi Nugroho. 2010. Studi Empiris Theory of Planned Behaviour dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol.12, No.2, 82-93.
- Knechel et al. 2012. Audit Quality: Insight from the Academic Literature. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, vol. 32, supplement 1: 385-421.
- Maryati, Heni. 2015. Analisis Pentingnya Perencanaan Pemeriksaan untuk Meningkatkan Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Kasus pada KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Tiga).
- Nuryanti, Dwi. 2013. Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak yang Dimoderasi oleh Pemeriksaan Pajak pada KPP Pratama (Studi Kasus di Surakarta). Universitas Muhammadiyah Surakarta.

- Organization for Economics Co-operation and Development (OECD). 2006. Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches.
- Riadi, Edi. 2015. Metode Statistika Parametrik dan Non Parametrik. Jakarta: Pustaka Mandiri.
- Riduwan dan Sunarto. 2014. Pengantar Statistika untuk Penelitian Pendidikan, Sosial, Ekonomi, Komunikasi, dan Bisnis. Bandung: Alfabeta.
- Sarwono, Jonathan. 2013. Strategi Melakukan Riset. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Sedarmayanti. 2009. Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja. Bandung: Mandar Maju.
- Sugiyono. 2010. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Taska, Bhakti Prasetya. 2015. Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Wajib Pajak terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak pada Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Bandung Karees.
- Utara, Agus Satrija. 2003. Pemeriksaan Pajak di Antara Target Penerimaan (Budgetair) dan Penegakan Hukum (Law Enforcement) dalam rangka Mengamankan Penerimaan Negara.
- Wiparti, Nety. 2013. Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya terhadap Penagihan Pajak (Survey pada Wajib Pajak Badan di KPP Pratama Bandung Karees).
- Zulhainar, Raden Rika. 2012. Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak dan Implikasinya terhadap Tax Evasion.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 36/KMK.01/2014 tentang Cetak Biru Program Transformasi Kelembagaan Kementerian Keuangan Tahun 2014-2025.
- Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang nomor 16 tahun 2009.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-28/PJ/2013 tentang Kebijakan Pemeriksaan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2016 tentang Kebijakan Pemeriksaan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-11/PJ/2013 tentang Rencana Strategis Pemeriksaan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15 /PJ/2014 Tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan Tahun 2014.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-09/PJ/2015 tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan tahun 2015.
- <http://miftahudinisme.blogspot.co.id/2012/04/alur-pemeriksaan-pajak-step-by-step.html> (diakses 24 Februari 2016)