

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

2.3 Kajian Pustaka

Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materil maupun spiritual. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut perlu banyak memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan. Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama.

Untuk dapat menciptakan suatu pembangunan nasional yang lebih baik dibutuhkan dana dalam pembangunan dan salah satunya berasal dari pajak. Pajak ialah iuran kepada kas negara berdasarkan Undang-undang yang berlaku yang digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin pemerintah. Pajak merupakan salah satu alat pemerintah dalam melakukan pembangunan. Iuran yang dibayar rakyat kepada pemerintah akan dikembalikan lagi kepada rakyat melalui pembuatan fasilitas-fasilitas umum.

2.1.1. Pajak

Pajak merupakan iuran yang dipungut oleh Negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan atas Undang-undang serta aturan

pelaksanaan pemungutan pajak mengisyaratkan adanya alih dana dari sektor swasta (Wajib Pajak yang membayar pajak) ke sektor negara (pemungut pajak pemerintah) dan diperuntukan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Dalam melaksanakan pembangunan nasional, pemerintah memerlukan dana yang cukup memadai. Dana yang digunakan salah satunya berasal dari penerimaan kas negara dalam bentuk pajak. Pungutan pajak ada ditangan pemerintah dan pembuat peraturan dibidang perpajakan ditetapkan oleh pemerintah bersama dengan Dewan Perwakilan Rakyat.

Sebagai bahan perbandingan, penulis akan memberikan beberapa definisi mengenai pajak. Para ahli dibidang perpajakan mendefinisikan pajak secara bermacam-macam, namun definisi tersebut memiliki inti dan tujuan yang sama. Di bawah ini definisi pajak menurut beberapa ahli perpajakan.

Adapun definisi pajak itu sendiri Menurut Mardiasmo (2006:1) adalah sebagai berikut :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Sedangkan Definisi pajak menurut Siti Resmi (2003:1) adalah sebagai berikut :

Pajak adalah 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.

Sedangkan menurut Erly Suandy (2006:1) mendefinisikan pajak sebagai 'pungutan berdasarkan Undang-undang oleh pemerintah, yang sebagian dipakai untuk penyediaan barang dan jasa publik'.

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak adalah pungutan berdasarkan Undang-Undang dengan menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapatkan jasa timbal secara langsung yang digunakan untuk memelihara kesejahteraan umum.

2.1.1.2 Ciri-Ciri Pajak

Setelah kita mengetahui definisi tentang pajak, maka kita juga perlu mengetahui ciri-ciri pajak yang melekat pada definisi tersebut. Berikut ini penulis akan memberikan pendapat dari beberapa ahli perpajakan tentang ciri-ciri pajak.

Menurut Mohammad Zain (2005:12) ciri-ciri pajak adalah sebagai berikut :

1. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan atas Undang-Undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Pemungutan pajak mengisyaratkan adanya alih dana (sumber daya) dari sektor swasta (wajib pajak membayar pajak) ke sektor negara (pemungut pajak/administrasi pajak).
3. Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.
4. Tidak dapat ditunjukkan adanya imbalan (kontraprestasi) individu oleh pemerintah terhadap pembayaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak.

5. Selain fungsi *budgetair* (anggaran) yaitu fungsi mengisi kas negara/anggaran negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (*fungsi mengatur/regulatif*).

Sedangkan ciri-ciri pajak menurut Mardiasmo (2003:1) adalah sebagai berikut :

1. Iuran rakyat kepada negara.
2. Berdasarkan Undang-Undang.
3. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjukkan.
4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

Dari penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa definisi pajak tidak terlepas dari karakteristik atau ciri-ciri sebagai berikut :

1. Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.

2.1.1.3 Fungsi Pajak

Menurut Erly Suandy (2006:9) secara garis besar pajak memiliki fungsi sebagai berikut :

1. Fungsi Finansial (*budgetair*)

Yaitu memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara, dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Penerimaan dari sektor

pajak dewasa ini menjadi tulang punggung penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Untuk tahun anggaran 1996-1997 jumlah penerimaan pajak mendominasi 61,78 % dari total penerimaan APBN atau 71,59 % dari penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi Mengatur (*regulerend*)

Fungsi mengatur berarti pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur masyarakat baik di bidang ekonomi, sosial maupun politik dengan tujuan tertentu. Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dapat dilihat dalam contoh sebagai berikut :

- Pemberian insentif pajak (misalnya *tax holiday*, penyusutan dipercepat) dalam rangka meningkatkan investasi baik investasi dalam negeri maupun investasi asing
- Pengenaan pajak ekspor untuk produk-produk tertentu dalam rangka memenuhi kebutuhan dalam negeri.
- Pengenaan Bea Masuk dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah untuk produk-produk impor tertentu dalam rangka melindungi produk-produk dalam negeri.

2.1.1.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2006:7) ada tiga macam sistem pemungutan pajak, yaitu :

a. *Official Assessment System*

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

Ciri-cirinya :

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus.
- 2) Wajib Pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

b. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

Ciri-cirinya :

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri.
- 2) Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- 3) Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

c. *With Holding System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Ciri-cirinya : wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.

2.1.2 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) pertama kali diperkenalkan oleh Carl Friedrich Von Siemens, seorang industrialis dan konsultan pemerintah Jerman pada tahun 1919. Pemerintah Indonesia mulai mengadopsi sistem Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tanggal 1 April 1985 untuk menggantikan Pajak Penjualan (PPN) yang sudah berlaku di Indonesia sejak tahun 1951.

2.1.2.1 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Untuk memahami pengertian Pajak Pertambahan Nilai secara lebih dalam, ada baiknya kita mengenali dahulu pengertian tentang Pertambahan Nilai, karena masih banyak orang yang mengira bahwa yang dikenai PPN adalah atas barang atau jasanya. Mohammad Zain (2005: 8-1) mendefinisikan pertambahan nilai sebagai berikut : “jumlah antara biaya yang dikeluarkan dan tingkat laba yang diharapkan dalam suatu proses produksi”.

Suatu pertambahan nilai tercipta karena untuk menghasilkan, menyalurkan, dan memperdagangkan barang ataupun memberikan pelayanan jasa membutuhkan faktor-faktor produksi pada berbagai tingkatan produksi. Setiap faktor produksi tersebut menimbulkan pengeluaran yang dinamakan biaya. Semua biaya inilah yang merupakan pertambahan nilai yang menjadi unsur pengenaan pajaknya. Artinya proses pertambahan nilai selalu timbul karena adanya biaya-biaya yang dikeluarkan mulai dari bahan baku menjadi barang setengah jadi sampai akhirnya menjadi barang jadi yang siap dijual dengan tingkat laba yang diharapkan.

Dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai No.8 Tahun 1983 (Pada saat Reformasi Pajak yang Pertama) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah “Pajak yang dipungut atas pertambahan nilai suatu Barang Kena pajak yang melalui proses produksi.”

Yang dimaksudkan dengan Pajak Pertambahan Nilai Pada Undang-undang PPN No.18 Tahun 2000 adalah sebagai berikut:

Pajak yang dipungut atas pertambahan nilai suatu barang kena pajak yang melalui proses produksi maupun tidak, dimana barang kena pajak merupakan barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak maupun barang tidak bergerak.

Adapun dasar hukum yang berlaku dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan berlaku sejak 1 Januari 2001.

2.1.2.2 Fungsi Pajak Pertambahan Nilai

Mohammad Zain (2007:134) menyebutkan bahwa terdapat lima fungsi dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN), yaitu sebagai berikut :

1 Penerimaan Negara

Merupakan fungsi dan tujuan utama dari setiap pelaksanaan pemungutan pajak, yang dipergunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah salah satunya.

2 Membantu Pengusaha Kecil

Pengusaha kecil yang menghasilkan dan menjual barang atau memberikan jasa dibebaskan dari pengenaan pajak. Dengan dikecualikan pengusaha kecil dari kewajiban memungut PPN, diharapkan akan lebih membantu pengusaha kecil mengembangkan usahanya.

3 Mendorong Ekspor

Selanjutnya atas ekspor barang dikenakan tarif pajak sebesar 0%, bahkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah termasuk dalam harga barang yang telah diekspor, dapat dikembalikan. Hal ini sesuai dengan prinsip pengenaan pajak atas konsumsi (pemakaian umum) barang dan jasa di dalam negeri atau di dalam Daerah Pabean. Karenanya atas barang yang tidak dikonsumsi di dalam negeri (diekspor), tidak dibebani pajak. Dasar pertimbangan lain adalah agar dalam harga barang yang diekspor itu tidak termasuk beban pajak sehingga dengan demikian membantu menekan harga pokok barang ekspor dan meningkatkan daya saingnya di pasaran internasional. Sebaliknya atas impor barang, dikenakan pajak yang sama dengan produksi barang dalam negeri.

4 Pemerataan Beban Pajak

Melalui pengenaan PPN, subyek pajak yang terbebaskan dari Pajak Penghasilan (PPh), secara tidak langsung menjadi penanggung pajak melalui konsumsi yang dilakukannya. Dengan demikian beban pajak akan terbebani pada setiap orang tanpa terkecuali.

5 Mendorong Investasi

Dengan pembebasan atau pengembalian PPN atas perolehan atau impor barang modal diharapkan akan mendorong investasi.

2.1.2.3 Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai

Mulyo Agung (2009:6-7) membagi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dalam tujuh karakteristik, yang antara lain sebagai berikut:

1 Pajak tidak langsung

Dikenakan terhadap orang atau badan yang harus menanggungnya, tetapi dapat diharapkan pihak lain untuk membayarnya, dan secara ekonomis beban PPN dapat dialihkan kepada pihak lain.

2 Pajak objektif

Mengandung pengertian bahwa timbulnya kewajiban untuk membayar pajak sangat ditentukan oleh adanya objek pajak, baik objek berupa benda ataupun objek lainnya.

3 Pemungutan PPN *Multi Stage Levies*

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi yang menghasilkan nilai tambah.

4 Non kumulatif atau tidak menyebabkan pajak ganda

Meskipun mempunyai karakteristik *multi stage levies*, PPN tetap tidak bersifat kumulatif. Hal ini dimungkinkan karena PPN mengenal adanya pengkreditan pajak masukan, sehingga PPN tidak merupakan unsur harga pokok barang atau jasa.

5 Pajak yang terutang dihitung menggunakan *credit method/invoice method*.

Sebagai bukti pemungutan PPN Pengusaha Kena Pajak (PKP) harus menerbitkan faktur pajak sebagai bukti pemungutan PPN.

6 Tarif tunggal (*single rate*)

Pajak Pertambahan Nilai Indonesia hanya mengenal satu tarif yaitu 10 %, kecuali untuk ekspor dikenakan tarif 0%.

7 Pajak atas konsumsi dalam negeri

Berdasarkan karakteristik inilah maka atas impor Barang Kena Pajak dikenakan PPN sedangkan atas ekspor barang kena pajak tidak dikenakan PPN. Prinsip yang digunakan adalah prinsip tempat tujuan (*destination principle*) yaitu pajak dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa yang akan dikonsumsi.

2.1.2.4 Mekanisme Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

Djoko Muldjono (2008:12) membagi dua mekanisme pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, yaitu mekanisme PPN secara umum, dan mekanisme PPN secara khusus.

1 Mekanisme PPN Secara Umum. Adapun bagian-bagian yang termasuk dalam mekanisme secara umum adalah sebagai berikut:

❖ Pemungutan PPN

Setiap pengusaha kena pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) wajib memungut PPN dari pembeli atau penerima BKP atau JKP yang bersangkutan sebesar 10% dari Harga

Jual atau penggantian, dan membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutannya.

❖ Pajak Keluaran (PK)

PPN yang tercantum dalam Faktur Pajak tersebut merupakan Pajak Keluaran (*Out Put Tax*) bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) Penjual BKP atau JKP, yang sifatnya sebagai pajak yang harus dibayar (hutang pajak).

❖ Pajak Masukan (yang dapat dikreditkan)

Pada waktu Pengusaha Kena Pajak (PKP) di atas melakukan pembelian atau perolehan Barang kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dikenakan PPN, maka PPN tersebut merupakan Pajak Masukan (*In Put Tax*), yang sifatnya sebagai pajak yang dibayar di muka, sepanjang Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang dibeli tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usahanya dan bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Standar atau diperlakukan sama.

❖ Penyetoran PPN Yang Kurang (Lebih) Dibayar

Untuk setiap masa pajak (setiap bulan), apabila jumlah Pajak Keluaran (PK) lebih besar dari pada Pajak Masukan (PM), maka selisihnya harus disetor ke Kas Negara selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya, dan sebaliknya, apabila jumlah Pajak Masukan (PM) lebih besar dari pada Pajak Keluaran (PK), maka selisih tersebut dapat diminta kembali (restitusi) atau dikompensasi ke masa pajak berikutnya.

❖ Pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN

Pada akhir masa pajak, setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP) diwajibkan untuk melaporkan pemungutan dan pembayaran pajak yang terutang ke Kantor Pelayanan Pajak setempat selambat-lambatnya tanggal 20 setelah akhir Masa Pajak.

2 Mekanisme PPN Secara Khusus

Instansi pemerintah, badan-badan tertentu ditunjuk sebagai pemungut PPN. Pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak kepada pemungut PPN pada saat membuat surat tagihan wajib membuat faktur pajak dan surat setoran pajak. Pada saat melakukan pembayaran harga jual atau penggantian, Pemungut Pajak tersebut “memungut” pajak yang terutang, kemudian menyetorkan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atas nama Pengusaha Kena pajak tersebut dan melaporkannya kepada Kantor Pelayanan Pajak setempat. SSP tersebut kemudian diserahkan kepada Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan. Pelaporan atas penyerahan kepada pemungut tersebut di SPT masa PPN pada masa pembayaran bukan pada saat penagihan atau penyerahan.

2.1.2.5 Objek Pajak PPN

Menurut Djoko Muldjono (2008:15) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan Pajak Obyektif, di mana pengenaannya dikenakan atas obyek pajak, baik obyek berupa barang dan jasa, ataupun obyek lainnya. Dalam mekanisme

pemungutan PPN, secara umum telah ditentukan bahwa Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) wajib memungut PPN dari pembeli atau penerima BKP atau JKP yang bersangkutan.

Dalam pernyataan tersebut terkandung beberapa istilah dan pengertian yang senantiasa akan dipergunakan sehubungan dengan pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakan (PPN) di perusahaan, yang antara lain:

1. Barang kena Pajak
2. Penyerahan Barang Kena Pajak
3. Jasa Kena Pajak
4. Penyerahan Jasa Kena Pajak

▪ **Barang Kena Pajak**

Mulyo Agung (2009:26) mengelompokkan Barang Kena Pajak (BKP) dalam barang berwujud (bergerak dan tidak bergerak) dan barang tidak berwujud (merek dagang, paten, hak cipta, dll). Semua barang pada prinsipnya merupakan Barang Kena Pajak (dikenakan PPN) kecuali yang ditentukan lain oleh Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai No.18 Tahun 2000, dan yang dikecualikan dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai No.18 tahun 2000 yaitu sebagai berikut :

1. Barang hasil pertambangan atau pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya. Contohnya saja: Minyak mentah (*crude oil*), Gas Bumi,

Panas Bumi, Pasir dan Kerikil, Batu Bara sebelum diolah menjadi Briket, Bijih.

2. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak. Contoh: beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, garam beryodium atau tidak beryodium.
3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya. (tidak termasuk yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau *catering*)
4. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

▪ Penyerahan Barang Kena Pajak.

Pengertian akan Penyerahan Barang Kena Pajak menurut Mulyo Agung (2009:26), termasuk dalam :

1. Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian (antara lain jual beli, tukar menukar, jual beli dengan angsuran).
2. Pengalihan Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian *Leasing (Capital Lease*, atau sewa guna usaha dengan hak opsi), yang terutang PPN adalah penyerahan barangnya, sedangkan penyerahan jasanya (jasa pembiayaan) tidak terutang PPN.
3. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara dan Penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang.
4. Pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak.
5. Persediaan Barang Kena Pajak dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang tersisa pada saat pembubaran

perusahaan. (Khusus atas aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang PPN Masukan yang diperoleh pada saat perolehannya dapat dikreditkan).

6. Penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang (perwakilan atau kantor pemasaran) atau sebaliknya dan penyerahan Barang Kena Pajak antar kantor cabang (dalam hal berada dalam wilayah Kantor Pelayanan Pajak yang berbeda).
7. Penyerahan Barang Kena Pajak secara Konsinyasi.

Adapun yang bukan Penyerahan Barang kena Pajak atau tidak dikenakan PPN adalah sebagai berikut:

- a Penyerahan Barang Kena Pajak Kepada Makelar sebagaimana dimaksud dalam kitab Undang-Undang Hukum Dagang. Namun demikian, jasa makelar termasuk dalam Jasa Kena Pajak.
- b Penyerahan Barang Kena Pajak untuk jaminan utang piutang.
- c Penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya dan antar kantor cabang, dalam hal berada dalam wilayah Kantor Pelayanan Pajak yang sama atau berda dalam wilayah Kantor Pelayanan Pajak yang berbeda tetapi telah memperoleh izin tempat pemusatan pajak terutang oleh Direktorat Jendral Pajak.

▪ **Jasa Kena Pajak**

Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau

kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai termasuk menghasilkan barang berdasarkan pesanan dengan bahan atau petunjuk pemesan.

Pada prinsipnya semua jasa merupakan Jasa Kena Pajak (JKP), kecuali yang dinyatakan oleh Undang-Undang PPN itu sendiri, dan yang termasuk dalam kelompok bukan Jasa Kena Pajak antara lain:

- 1 Jasa pelayanan kesehatan medik.
- 2 Jasa Pelayanan Sosial.
- 3 Jasa Perbankan Asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi.
- 4 Jasa di bidang keagamaan.
- 5 Jasa dibidang pendidikan.
- 6 Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan.
- 7 Jasa dibidang penyiaran yang bukan bersifat iklan.
- 8 Jasa di bidang angkutan umum didarat dan diair.
- 9 Jasa di bidang tenaga kerja.
- 10 Jasa di bidang perhotelan.
- 11 Jasa pengiriman surat dengan perangko.
- 12 Jasa yang disediakan pemerintah dalam rangka menyelenggarakan pemerintahan secara umum.

- **Penyerahan Jasa Kena Pajak**

Penyerahan Jasa Kena Pajak yaitu setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak, termasuk pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma atas Jasa Kena Pajak. Sama halnya dengan pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma atas

Barang Kena Pajak, pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma atas Jasa Kena Pajak juga harus dikenakan PPN.

Dalam Rangkaian Pasal 4 dan Pasal 16 C serta pasal 16 D Undang-undang PPN 1984 dapat disimpulkan bahwa objek PPN sejak 1 Januari 1995 dapat disusun sebagai berikut:

- a) Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
- b) Impor Barang Kena Pajak (BKP).
- c) Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
- d) Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- e) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- f) Ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.
- g) Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya akan digunakan sendiri atau digunakan oleh pihak lain.
- h) Penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan. Sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan.

2.1.2.6 Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Subjek pajak atas objek PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), penyerahan aktiva bekas, dan ekspor Barang Kena Pajak (BKP) adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Hal ini diuraikan dengan jelas pada Pasal 1 angka 14, 15, serta Pasal 3A ayat (1) dan ayat (2) UU PPN dan PPnBM. Oleh karena itu, untuk mendalami subjek PPN ini perlulah kiranya kita menilik pengertian pengusaha menurut Pasal 1 angka 14 UU No.18 Tahun 2000. Adapun definisi pengusaha dalam Pasal 1 angka 14 UU Pajak Pertambahan Nilai No.18 Tahun 2000 adalah sebagai berikut:

Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.

Pengertian Pengusaha Kena Pajak, menurut Pasal 1 angka 15 UU Pajak Pertambahan Nilai No.18 Tahun 2000 adalah sebagai berikut:

Pengusaha Kena Pajak Adalah pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan atau JKP yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN dan PPnBM, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP.

Pada dasarnya setiap pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau JKP di dalam Daerah Pabean wajib dikukuhkan sebagai PKP, kecuali pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor:571/KMK.04/2003 tanggal 29 Desember 2003 yang berlaku mulai 1 Januari 2004 tentang batasan Pengusaha kecil PPN, yang dimaksud dengan Pengusaha Kecil adalah Pengusaha yang

selama satu tahun buku melakukan penyerahan BKP dan atau JKP dengan jumlah peredaran bruto atau penerimaan bruto tidak lebih dari 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah). Sedangkan menurut UU No.36 Tahun 2008 mengatur batas peredaran usaha untuk dapat menggunakan norma penghitungan penghasilan neto dinaikan menjadi Rp.4.800.000.000,-

2.1.2.7 Kewajiban Pengusaha Kena Pajak

Dalam rangka pelaksanaan pelaporan kegiatan usaha, pengusaha dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-161/PJ/2001 Tanggal 21 Februari 2001 tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan kegiatan usaha, tata cara pengukuhan dan pencabutan pengusaha kena pajak.

Berdasarkan Pasal 3A UU Pajak Pertambahan Nilai No.18 Tahun 2000, pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau JKP memiliki kewajiban di bidang PPN yaitu:

a Kewajiban melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP wajib memungut, menyeter dan melaporkan PPN dan PPnBM yang terutang. Kewajiban pelaporan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP diatur dalam Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor: KEP-161/PJ/2001 tanggal 21 Februari 2001 tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan usaha, tata cara

pendaftaran dan penghapusan NPWP, serta pengukuhan dan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (4) dan (5) Keputusan Dirjen Pajak Nomor:Kep-161/PJ./2001 tersebut ditetapkan bahwa Pengusaha yang memenuhi ketentuan sebagai PKP harus melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi PKP sebelum melakukan penyerahan BKP dan atau JKP. Kantor Pelayanan Pajak (KPP) menerbitkan surat pengukuhan PKP paling lama (tiga) hari kerja berikutnya setelah pelaporan berserta persyaratannya diterima secara lengkap.

b Memungut PPN dan PPnBM terutang

Kewajiban memungut PPN ini diimplementasikan dalam wujud PKP wajib membuat Faktur Pajak atas setiap kegiatan penyerahan BKP atau JKP di dalam Daerah Pabean.

c Menyetor PPN dan PPnBM terutang

Kewajiban seseorang PKP yang lainnya adalah meyetorkan hasil penghitungannya tentang PPN atau PPnBM yang terutang dalam suatu saat atau masa pajak. PKP menyetorkan pajak yang terutang dengan menggunakan sarana SSP paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak. Kecuali bila pada tanggal tersebut merupakan hari libur atau cuti bersama atau libur nasional, maka penyampaian SPT dilakukan pada hari kerja sesudahnya.

d Melaporkan PPN dan PPnBM terutang

Kewajiban PKP ini diwujudkan dengan pemenuhan kewajiban penyampaian SPT masa PPN paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak, kecuali bila pada tanggal tersebut merupakan hari libur atau cuti bersama atau libur nasional, maka penyampaian SPT dilakukan pada hari kerja sebelumnya.

2.1.3 Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak dilakukan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Diharapkan dengan dilakukannya pemeriksaan terhadap wajib pajak dapat memberikan motivasi positif, agar untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik.

2.1.3.1 Dasar Hukum Pemeriksaan

Untuk memberikan pengertian akan hak dan kewajiban perpajakan kepada wajib pajak, sebaiknya pemeriksa pajak memahami hak dan kewajiban pemeriksaan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku, yang ditulis oleh Agus Setiawan dan Basri Musri (2007:24). Ketentuan- ketentuan yang mengatur tentang pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

1. Tata cara pemeriksaan pajak: pasal 31 UU KUP, Keputusan Menteri Keuangan No. 545/KMK.04/2000, Jo PMK 123/PMK. 03/2006
2. Tata cara penyegelan: Pasal 30 UU KUP, KEP-DJP No. 343/PJ./2002
3. Tata cara pemeriksaan sederhana kantor dan lapangan Kep-DJP No. 741/PJ./2001 Jo PER-142/PJ./2005

4. Tata cara pemeriksaan lapangan: Kep-DJP No. 722/PJ./2001. Jo. PER-123/PJ./2006
5. Tata cara pemeriksaan bukti permulaan: Kep-DJP No. 02/PJ.7/1990 Jo Kep 272/PJ./2002
6. Seri kebijaksanaan Pemeriksaan Pajak dengan SE-01.”

Dengan adanya ketentuan yang mengatur pemeriksaan pajak, *auditor* Pajak dalam melakukan pemeriksaan harus mengacu pada ketentuan yang berlaku.

2.1.3.2 Metode Pemeriksaan

Metode pemeriksaan dilakukan terhadap buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen. Adapun metode pemeriksaan yang ditulis oleh Agus Setiawan dan Basri Musri (2007:61) adalah sebagai berikut :

- **Metode Langsung**
Metode langsung adalah teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT, yang langsung dilakukan terhadap laporan keuangan dan buku, catatan, serta dokumen pendukung. Pelaksanaan dalam 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.
- **Metode Tidak Langsung**
Metode tidak langsung adalah teknik dan prosedur pemeriksaan dengan melakukan pengujian atas kebenaran angka-angka dalam SPT, yang dilakukan secara tidak langsung melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa metode langsung adalah pemeriksaan melalui dokumen sumber dalam hal ini bukti pendukung, buku, catatan, dan dokumen. Sedangkan pemeriksaan dengan metode tidak langsung dilakukan dengan melakukan pengujian ke pendekatan antara penghasilan dan biaya dengan kepemilikan harta atau aktiva guna menentukan kewajarannya.

2.1.3.3 Penghindaran Pajak dan Penyelundupan Pajak

Pada dasarnya tujuan dari penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penyelundupan pajak (*tax evasion*) adalah sama, yaitu sama-sama mengurangi suatu beban pajak. Hanya saja penghindaran pajak adalah suatu proses pengendalian tindakan agar terhindar dari konsekuensi pengenaan pajak secara legal. Legal yang dimaksud disini adalah tindakan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan penyelundupan pajak merupakan suatu tindakan penghematan pajak yang dilakukan secara ilegal.

Terjadinya penyelundupan pajak menurut Mohammad Zain (2005:51) disebabkan karena empat faktor berikut ini :

- a. Ketidaktahuan, yaitu wajib pajak tidak sadar atau tidak tahu akan adanya ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersebut.
- b. Kesalahan, yaitu wajib pajak paham dan mengerti mengenai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, tetapi salah hitung datanya.
- c. Kesalahpahaman, yaitu wajib pajak salah menafsirkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- d. Kealpaan, yaitu wajib pajak alpa untuk menyimpan buku beserta bukti-buktinya secara lengkap.”

Oleh karena itu, para perencana pemeriksaan pajak hendaknya bersikap lebih berhati-hati agar perencanaan pemeriksaan pajak yang dibuat tidak dianggap sebagai berpartisipasi, membantu atau bersekongkol dalam perbuatan yang dapat digolongkan sebagai tindak pidana. Karena tidak adanya batas yang jelas antara penghindaran pajak dan penyelundupan pajak tersebut.

Untuk lebih memperjelas perbedaan antara penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penyelundupan pajak (*tax evasion*) dapat dilihat dari beberapa definisi penghindaran pajak dan penyelundupan pajak dari beberapa ahli antara lain sebagai berikut :

Menurut Harry Graham Balter dalam Mohammad Zain (2005:49)

menyatakan bahwa :

Penyelundupan pajak mengandung arti sebagai usaha yang dilakukan oleh wajib pajak apakah berhasil atau tidak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak yang berdasarkan ketentuan yang berlaku sebagai pelanggaran terhadap perundang-undangan perpajakan, sedang penghindaran pajak merupakan usaha yang sama, yang tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sedangkan menurut Ernest R. Mortenson dalam Mohammad Zain (2005:49)

menjelaskan bahwa:

Penyelundupan pajak adalah usaha yang tidak dapat dibenarkan berkenaan dengan kegiatan wajib pajak untuk lari atau menghindarkan diri dari pengenaan pajak, sedang penghindaran pajak berkenaan dengan pengaturan sesuatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Oleh karena itu, penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan.

Dari beberapa definisi yang dikemukakan diatas, dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak adalah cara yang dilegalkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sehingga dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak dalam melaksanakan perencanaan pajak yang bertujuan menyusun perencanaan untuk menentukan jumlah pembayaran pajak penghasilan yang ditransfer ke pemerintah menjadi efektif dan efisien.

2.1.3.4 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Sikap mental wajib pajak yang selalu berusaha untuk menghindari pajak atau membayar pajak lebih kecil dari yang seharusnya, merupakan kendala utama yang dihadapi oleh aparat perpajakan di dalam pelaksanaan sistem perpajakan

nasional. Dalam pelaksanaannya yang berhak mengadakan pemeriksaan pajak adalah pegawai dilingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), yang diberi tugas wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan dibidang perpajakan untuk keperluan pemeriksaan. Petugas pemeriksa harus dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak yang harus diperlihatkan kepada wajib pajak. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap wajib pajak.

Definisi Pemeriksaan yang dijelaskan Pada Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak Pasal 1 ayat (2) yang berbunyi:

Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, daya/atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif 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.

Sedangkan definisi Definisi Pemeriksaan menurut Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2008:10) adalah Sebagai berikut:

”Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan keterangan lainnya, untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan serta untuk tujuan lain, dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dari penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan dilakukan guna meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melakukan penghitungan dan pembayaran pajak terutang.

2.1.3.5 Tujuan Pemeriksaan

Tujuan yang terutama dari pemeriksaan pajak adalah pengujian kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan, kewajiban-kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh wajib pajak, termasuk di dalamnya tidak terkecuali adalah kewajiban para pemungut dan pemotong pajak. Tujuan pemeriksaan menurut Pardiati (2008:6) adalah sebagai berikut:

- a) Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada Wajib Pajak, yang dapat dilakukan dalam hal :
 1. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
 2. Surat Pemberitahuan tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi.
 3. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak tepat pada waktu yang telah ditetapkan.
 4. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
 5. Adanya indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada butir (3) tidak dipenuhi.
- b) Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan Peraturan Perundang-undangan perpajakan yang dapat dilakukan dalam hal :
 1. Pemberitahuan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan.
 2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.

3. Pengukuhan atau pencabutan Pengusaha Kena Pajak
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
5. Pengumpulan bahan, guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan.
6. Pencocokan data dan atau keterangan.
7. Penentuan Wajib Pajak berlokasi didaerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai.
9. Pelaksanaan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan untuk tujuan lain selain angka (1) sampai dengan angka (8).

2.1.3.6 Jenis Pemeriksaan

Apabila dikelompokkan sesuai jenisnya maka pemeriksaan pajak dapat dilaksanakan berdasarkan jenis pemeriksaannya. Adapun jenis-jenis pemeriksaan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-10/PJ.7/2004 tentang kriteria pemeriksaan adalah sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Rutin
2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi
3. Pemeriksaan Khusus
4. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Penjelasan dari pernyataan diatas sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Rutin

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

2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Pemeriksaan kriteria seleksi dilaksanakan apabila Surat Pemberitahuan (SPT) tahunan pajak penghasilan wajib pajak orang pribadi dan Badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan sistem kriteria seleksi. Pemeriksaan kriteria seleksi difokuskan terhadap wajib pajak yang dikategorikan sebagai wajib pajak Besar dan Menengah baik skala nasional, regional maupun lokal.

3. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan khusus dilakukan berdasarkan analisis risiko (*risk based audit*) terhadap data dan informasi yang diterima. Analisis risiko adalah kegiatan yang dilakukan untuk menilai tingkat ketidakpatuhan wajib pajak yang berisiko menimbulkan kerugian penerimaan pajak terutama pada wajib pajak dengan risiko tinggi yang dihitung dari potensi penerimaan pajak yang masih bisa digali.

4. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Bukti permulaan adalah keadaan, perbuatan, bukti baik keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana.

2.1.3.7 Pedoman Pemeriksaan Pajak

Pada saat melakukan pemeriksaan pajak, pemeriksa melaksanakannya berdasarkan Pedoman Pemeriksaan Pajak yang telah ditetapkan Undang- Undang perpajakan yang berlaku, serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Menurut Siti Resmi (2003:50) menjelaskan “pelaksanaan pemeriksaan pajak didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak, yang meliputi Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak, Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak dan Pedoman Laporan Pemeriksaan Pajak.”

Pedoman Pemeriksaan Pajak yang tertuang dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor.545/KMK.04/2000 Tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak terbagi dalam 3 kelompok utama, yaitu:

- a. “ Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut :
 - i. Pemeriksaan dilaksanakan di pemeriksa pajak yang telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak.
 - ii. Pemeriksa pajak harus bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap independen, objektif, dan tugas serta menghindarkan diri dari perbuatan yang tercela.
 - iii. Pemeriksaan harus dilakukan untuk pemeriksa pajak dengan menggunakan keahlian secermat dan seksana serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tentang Wajib Pajak.
 - iv. Temuan hasil pemeriksaan ditugaskan dalam kertas kerja pemeriksaan sebai bahan untuk menyusun laporan pemeriksaan pajak.
- b . Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut :
 - i. Pelaksanaan pemeriksaan didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dengan mendapat pengawasan yang seksama.
 - ii. Luas pemeriksaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan, Tanya jawab,dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
 - iii. Pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berkaitan,dan berdasarkan ketentuan peraturan Perundang – undangan Perpajakan yang berlaku.
- c. Pedoman Laporan Pemeriksaan Pajak adalah sebagai berikut :
 - i. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara rinci, ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan,memuat

kesimpulan pemeriksaan pajak yang didukung temuan atau bukti yang kuat. Tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang diperlukan dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

- ii. Laporan pemeriksaan pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan seperti harus memperhatikan kertas kerja pemeriksaan antara lain mengenai :
 1. Berbagai faktor perbandingan
 2. Nilai absolut dari pertimbangan
 3. Sifat dari penyimpangan
 4. Bukti atau petunjuk adanya penyimpangan
 5. Pengaruh penyimpangan
 6. Hubungan dengan permasalahan lainnya.
- iii. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan”.

Berdasarkan penjelasan di atas Pelaksanaan pemeriksaan pajak didasarkan pada pedoman umum pemeriksaan pajak berlandaskan pada ketentuan umum dan tata cara perpajakan . Apabila terdapat perhitungan pada besarnya pajak terutang, menurut laporan Pemeriksaan pajak yang digunakan sebagai Dasar Penerbitan Surat Ketetapan Pajak tersebut berbeda dengan Surat Pemberitahuan, maka akan diberitahukan kepada Wajib Pajak.

2.1.3.8 Ruang Lingkup Pemeriksaan Pajak

Salah satu cakupan dalam melakukan pemeriksaan adalah mengetahui ruang lingkup pemeriksaan pajak.

Menurut Siti Rahayu dan Ely Suhayati (2007:61) menjelaskan bahwa ruang lingkup pemeriksaan terdiri dari :

1. “Pemeriksaan Lapangan
 - a) Pemeriksaan Lengkap
 - b) Pemeriksaan Sederhana Lapangan
2. Pemeriksaan Kantor”

Adapun penjelasan dari pernyataan diatas sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Lapangan

Yaitu pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak ditempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas wajib pajak, tempat tinggal wajib pajak atau ditempat lain yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Pemeriksaan Lapangan dapat meliputi suatu jenis pajak, seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dapat dibedakan sebagai berikut :

a) Pemeriksaan Lengkap

Dilakukan terhadap wajib pajak, termasuk kerjasama operasi (KSO) dan konsorsium, atas beberapa atau seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya.

b) Pemeriksaan sederhana Lapangan

Dilakukan terhadap wajib pajak untuk satu, beberapa atau seluruh jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi oleh kepala kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, dalam tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya.

2. Pemeriksaan Kantor

Pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, dapat meliputi suatu jenis pajak tertentu, baik untuk tahun berjalan maupun tahun- tahun sebelumnya yang dapat dilaksanakan melalui Pemeriksaan Sederhana Kantor atau Pemeriksaan dengan Korespondensi.

2.1.3.9 Pemeriksa Pajak

Dalam melakukan pemeriksaan ada pihak-pihak yang telah di tugaskan untuk melakukan pemeriksaan. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor.5199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak menjelaskan bahwa:

Pemeriksa pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan.

Sebagai pemeriksa pajak harus mempunyai Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor.5199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak menjelaskan bahwa :

Tanda Pengenal Pemeriksaan Pajak adalah tanda pengenal yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak yang merupakan bukti bahwa orang yang namanya tercantum pada kartu tanda pengenal tersebut sebagai Pemeriksa Pajak.

Pengertian Surat Perintah Pemeriksaan Pajak menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor.5199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak menjelaskan bahwa :

Surat Perintah Pemeriksaan Pajak adalah surat perintah untuk melakukan Pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pemeriksa pajak adalah tenaga yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak dan memiliki Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak yang telah diberi Surat Perintah Pemeriksaan Pajak untuk melakukan Pemeriksaan Pajak.

2.2.3.1 Norma- Norma Pemeriksaan Pajak

Dalam melakukan pemeriksaan harus melakukan perencanaan yang baik sebelumnya yang kemudian melakukan pemeriksaan yang sesuai dengan Undang-Undang pemeriksaan pajak dan norma-norma pemeriksaan. Berikut norma-norma pemeriksaan menurut Siti Rahayu dan Ely Suhayati (2008: 67-69):

1. “Norma Pemeriksaan yang berkaitan dengan Pemeriksa Pajak dalam pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan :
 - a. Pada waktu melakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak harus memiliki tanda pengenal pemeriksa pajak dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3).
 - b. Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang akan dilakukannya pemeriksaan.
 - c. Pemeriksa Pajak wajib menjelaskan kepada wajib pajak yang akan diperiksa tentang maksud dan tujuan pemeriksaan.
 - d. Hasil Pemeriksaan dituangkan ke dalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP).
 - e. Pemeriksa Pajak wajib membuat Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP) berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan (KPP).
 - f. Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang hasil pemeriksaan, berupa hal-hal yang berbeda untuk ditanggapi oleh wajib pajak.
 - g. Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan petunjuk kepada wajib pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan, pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan, agar pada tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
 - h. Pemeriksa Pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 14 hari sejak selesainya pemeriksaan.
 - i. Pemeriksa Pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang berkaitan dengan pemeriksaan.
2. Norma Pemeriksaan yang berkaitan dengan Pemeriksa Pajak dalam rangka Pemeriksaan Kantor :
 - a. Dalam rangka pemeriksaan, pemeriksa pajak dengan menggunakan surat panggilan yang ditandatangani oleh pejabat yang berwenang, memanggil wajib pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk datang ke kantor DJP yang ditunjuk.
 - b. Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan kepada wajib pajak yang akan diperiksa mengenai maksud dan tujuan pemeriksaan.
 - c. Hasil pemeriksaan dituangkan ke dalam Kertas Kerja Pemeriksaa (KKP).

- d. Pemeriksa Pajak wajib membuat Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP) berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan.
 - e. Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak mengenai hasil pemeriksaan berupa hal-hal yang berbeda antara Surat Pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan.
 - f. Pemeriksa Pajak wajib memberi petunjuk kepada wajib pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan dan pencatatan dan petunjuk lainnya, agar pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
 - g. Pemeriksa mengembalikan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lama 7 hari sejak selesainya pemeriksaan.
 - h. Dalam rangka pemeriksaan, pemeriksa pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak.
3. Norma Pemeriksaan yang berkaitan dengan Wajib Pajak
- a. Wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan dan tanda pengenal pemeriksa pajak.
 - b. Wajib Pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memberikan penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan.
 - c. Dalam hal pemeriksaan kantor, wajib pajak wajib memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan.
 - d. Wajib Pajak wajib memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan dan memberikan keterangan dalam jangka waktu paling lama 7 hari sejak tanggal surat permintaan. Wajib Pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak rincian yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan surat pemberitahuan.
 - e. Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pembahasan oleh Tim Pembahas dalam hal terdapat perbedaan antara pendapat wajib pajak dengan hasil pembahasan atas tanggapan wajib pajak oleh Tim Pemeriksa.
 - f. Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila wajib pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan.
 - g. Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani berita acara Hasil Pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tersebut tidak atau tidak seluruhnya disetujui.
 - h. Wajib Pajak berhak untuk memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan pemeriksaan oleh Tim Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir kuesioner pemeriksaan pajak.
 - i. Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan, wajib pajak wajib melaksanakan ketentuan sebagaimana diatur dalam pasal 29 UU

no.6/1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.28 Tahun 2008.

4. Norma Pemeriksaan yang berkaitan dengan Pelaksanaan Pemeriksaan
 - a. Pemeriksaan dapat dilakukan oleh seorang atau lebih pemeriksa pajak.
 - b. Pemeriksaan dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, di kantor Wajib Pajak, di kantor lainnya, di pabrik, di tempat usaha, di tempat pekerjaan bebas, di tempat tinggal wajib pajak atau ditempat lain yang ditentukan oleh DJP.
 - c. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja, apabila dipandang perlu dapat dilanjutkan diluar jam kerja.
 - d. Hasil Pemeriksaan dituangkan dalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP).
 - e. Laporan pemeriksaan pajak disusun berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP).
 - f. Hasil Pemeriksaan Lapangan yang seluruhnya disetujui wajib pajak atau kuasanya, dan dibuatkan surat pernyataan tentang persetujuan dan ditandatangani oleh wajib pajak yang bersangkutan atau oleh kuasanya.
 - g. Terhadap temuan sebagai hasil pemeriksaan lengkap yang tidak atau tidak seluruhnya disetujui oleh wajib pajak, dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan dibuatkan berita acara hasil pemeriksaan.
 - h. Berdasarkan laporan pemeriksaan pajak, diterbitkan surat ketetapan pajak dan surat tagihan pajak, kecuali pemeriksaan dilanjutkan dengan tindakan penyidikan.

Pemeriksa Pajak harus melakukan pemeriksaan pajak sesuai dengan norma-norma yang mengatur tentang pemeriksaan pajak. Setiap jenis pemeriksaan ada norma yang mengaturnya.

2.2.3.2 Produk dari Hasil Pemeriksaan

Penggunaan *Self Assessment System* dalam pemungutan pajak di Indonesia, menimbulkan kepercayaan penuh terhadap wajib pajak untuk melakukan perhitungan sendiri besarnya pajak yang terutang (kewajiban perpajakan material), membayar atau menyetorkan sendiri dan melaporkan sebagai pertanggungjawaban (kewajiban perpajakan formal), dari tindakan menghitung

dan menyeter sendiri sebagai bentuk kepercayaan yang diberikan Undang-Undang perpajakan pasal 12 ayat (1).

Undang- Undang pajak 2006 ketentuan Umum Perpajakan pasal 12 ayat (1) berbunyi sebagai berikut “Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak terutang berdasarkan Ketentuan Peraturan Perundang- undangan Perpajakan, dan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak ”.

Produk Hasil Pemeriksaan Pajak Menurut Pardi (2008:261) dibagi menjadi dua, yaitu:

- 1) Usulan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak
- 2) Usulan Penyidikan

Penjelasan dari pernyataan di atas adalah sebagai berikut :

A. Usulan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP), yang terdiri dari :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)

B. Usulan Penyidikan :

1. Kemungkinan ancaman Pasal 38 KUP
2. Kemungkinan ancaman pasal 39 KUP

2.1.4 Pengihan Pajak

2.1.4.1 Pengertian Penagihan Pajak

Menurut Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pasal 1 ayat (9), Penagihan Pajak adalah:

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

Sedangkan menurut Moeljo Hadi (2001:2), menyatakan bahwa Penagihan Pajak adalah ‘serangkaian tindakan dari aparatur Direktorat Jenderal Pajak, berhubung Wajib Pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terutang menurut undang-undang perpajakan yang berlaku’.

Apabila pengertian penagihan pajak tersebut disimak lebih lanjut, maka dapat dibagi menjadi 4 unsur :

a. Serangkaian tindakan

Serangkaian tindakan dimaksud bahwa penagihan dilakukan tahap demi tahap dari diterbitkan Surat Teguran, Surat Paksa, Surat Perintah melakukan Penyitaan dan permohonan untuk waktu, tempat, tanggal, bulan pelelangan pada Kantor Lelang Negara.

b. Aparatur Direktorat Jenderal Pajak

Aparatur Direktorat Jenderal Pajak yang dimaksud ialah Jurusita Pajak negara yang telah memenuhi syarat yang telah ditentukan, telah mendapat pendidikan khusus, diangkat serta telah disumpah lebih dahulu sebelum bertugas.

c. Wajib Pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh

Wajib Pajak tidak melunasi sebagian/seluruh kewajiban perpajakan yaitu utang pajak yang terdapat dalam STP (Surat Tagihan Pajak), SKPKB (Surat

Ketetapan Pajak Kurang Bayar) dan SKPKBT (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan).

d. Menurut Undang-undang Perpajakan

Menurut Undang-undang Perpajakan ialah Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan dan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

2.1.4.2 Dasar Penagihan Pajak

Menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 18 ayat 1 mengatakan bahwa “Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, merupakan Dasar Penagihan Pajak”.

Menurut Waluyo dan Wirawan (2001:7), Dasar Penagihan Pajak terdiri dari :

1. Surat Tagihan Pajak (STP)

Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda. Surat Tagihan Pajak dikeluarkan apabila :

- a. Pajak penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar.
- b. Dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung.

- c. Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.
 - d. Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
 - e. Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak.
 - f. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat Faktur Pajak atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar diterbitkan apabila :

- a. Berdasarkan hasil pemeriksaan atau ada keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.
- b. SPT tidak disampaikan dalam waktunya, dan setelah ditegur secara tertulis tidak juga disampaikan dalam waktu menurut surat teguran.
- c. Berdasarkan pemeriksaan mengenai PPN dan PPnBM ternyata tidak harus dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%.

- d. Kewajiban menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.
3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan diterbitkan apabila :

- a. Berdasarkan data baru dan atau data yang semula belum terungkap, menyebabkan penambahan pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak sebelumnya.
- b. Ditemukan lagi data yang semula belum terungkap pada saat penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Dengan demikian Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dapat diterbitkan lebih dari satu kali.

Adapun contoh dari Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, Surat Ketetapan Pajak Nihil terdapat pada lampiran 7

2.1.4.3 Daluwarsa Penagihan Pajak

Menurut Mardiasmo (2006;40), hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan, daluwarsa setelah lampau waktu 10 tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang bersangkutan. Saat daluwarsa penagihan pajak perlu ditetapkan untuk memberi kepastian hukum kapan utang pajak tersebut tidak dapat ditagih lagi.

Daluwarsa penagihan Pajak dapat melampaui 10 tahun apabila :

1. Diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa. Dalam hal seperti ini, daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal penyampaian Surat Paksa.
2. Ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung. Wajib Pajak menyatakan pengakuan utang pajak dengan cara :
 - a. Wajib Pajak mengajukan permohonan angsuran dan penundaan pembayaran utang pajak sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam hal ini daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat permohonan angsuran dan penundaan pembayaran utang pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
 - b. Wajib Pajak mengajukan permohonan keberatan. Dalam hal seperti ini, daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat keberatan Wajib Pajak diterima.
 - c. Wajib Pajak melaksanakan pembayaran sebagian utang pajaknya. Dalam hal seperti ini, daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak tanggal pembayaran sebagian utang pajak tersebut.

2.1.5 Surat Paksa

Pasal 18 UU No.19 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa dasar dari penagihan pajak adalah besarnya pajak yang harus dibayar berdasarkan SKPKB, SKPKBT, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, dan Putusan banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah.

2.1.5.1 Pengertian Surat Paksa

Menurut Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pasal 1 ayat 12, pengertian Surat Paksa adalah “surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Pelaksanaan Surat Paksa ini akan dilakukan oleh seorang Jurusita Pajak yang telah dididik dan disumpah”. Apabila Wajib Pajak telah menerima Surat Paksa, maka konsekuensi hukumnya adalah wajib pajak harus melunasi utang pajaknya dalam waktu 2x24 jam, dan apabila tidak diindahkan maka akan dilakukan tindakan penagihan berikutnya berupa penyitaan terhadap barang bergerak maupun barang tidak bergerak milik Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.

Surat Paksa dalam hukum pajak adalah suatu ketetapan tertulis dari pejabat pajak tertentu yang berwenang yang mempunyai “*executorial titel*” (artinya berkepal “Demi Keadilan berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa”, sehingga mempunyai kekuatan yang sama seperti putusan hakim) yang mempunyai kekuatan hukum yang pasti (Bahasa Belanda = *in Kracht Van Gewijsde* artinya tidak dapat ditentang lagi dengan jalan hukum apapun, tidak dapat diajukan banding atau kasasi), yang mengandung perintah kepada Wajib Pajak yang namanya tertulis dalam Surat Paksa itu untuk membayar lunas pajak-pajak yang disebut dalam Surat Paksa itu dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Surat Paksa itu, dengan ancaman sita apabila pembayaran itu tidak dilakukan.

2.1.5.2 Tujuan Penagihan Dengan Surat Paksa

Berdasarkan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pasal 8 ayat 1, Surat Paksa diterbitkan apabila :

- a. Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis ;
- b. Terhadap Penanggung Pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus; atau
- c. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

2.1.5.3 Kekuatan Hukum Surat Paksa

Kekuatan Hukum Surat Paksa tercantum pada Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pasal 7 ayat 1 yang berbunyi :

“Surat Paksa berkepal kata-kata “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”, mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap”.

Maksud dari pernyataan diatas, yaitu memberikan kekuatan eksekutorial serta memberi kedudukan hukum yang sama dengan *grosse akte* yaitu putusan pengadilan perdata yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Dengan demikian, Surat Paksa langsung dapat dilaksanakan tanpa bantuan putusan pengadilan lagi dan tidak dapat diajukan banding.

Menurut kamus hukum, Surat Paksa disebut sebagai *Parate Executie* (Bahasa Belanda) adalah pelaksanaan yang langsung tanpa melewati proses (pengadilan atau hakim), sedangkan pengertian *Executie* itu sendiri berarti pelaksanaan secara paksa putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap atau pelaksanaan secara paksa dokumen perjanjian yang dipersamakan dengan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap (dokumen eksekutorial).

Dilihat dari segi material, baik dengan jalan atau sarana hukum apapun, Surat Paksa yang telah diberitahukan atau disampaikan secara resmi pada wajib pajak tidak dapat ditentang. Tetapi, apabila dilihat dari segi formalnya, Surat Paksa dapat ditentang dalam hal sebagai berikut :

1. Surat Paksa tidak disampaikan atau diberitahukan oleh seorang petugas Jurusita Pajak yang telah disumpah.
2. Surat Paksa dikirim melalui pos, sekalipun tercatat.
3. Surat Paksa tidak ditandatangani oleh yang berwenang, dalam hal ini oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak.

Apabila Wajib Pajak atau Penanggung Pajak menemukan salah satu unsur formil sebagaimana tersebut diatas, maka ia berhak untuk menentang (menolak) Surat Paksa tersebut, yang dalam hukum dikenal *Verzet*. Penolakan (*verzet*) terhadap Surat Paksa ini yang tidak memenuhi persyaratan formal diajukan kepada Hakim Pengadilan Negeri setempat dimana wajib pajak berdomisili atau berkedudukan.

2.1.5.4 Penanggung Pajak dan Wajib Pajak

Wajib pajak adalah orang atau badan yang namanya tercantum didalam Surat Ketetapan Pajak, sedangkan penanggung pajak adalah orang atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran utang pajak. Jadi yang bertanggung jawab atas utang pajak tidak hanya wajib pajak tetapi bisa juga oleh orang lain/badan yang lain. Artinya selain yang tercantum namanya dalam Surat Ketetapan Pajak, dapat pula ditunjuk penanggung pajak lainnya yang ditunjuk oleh Undang-Undang

Mulyo Hadi (2001:26) menuliskan wajib pajak dan penanggung pajak sebagai berikut:

Wajib Pajak		Penanggung Pajak	
1.	Badan	1.	Pengurus, termasuk orang yang nyata-nyata berwenang ikut menentukan kebijaksanaan atau mengambil keputusan dalam perusahaan.
2.	Badan dalam pembubaran atau pailit	2.	Orang/badan yang dibebani dengan pemberesan.
3.	Warisan yang belum dibagi	3.	Salah seorang ahli waris pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya.
4.	Anak yang belum dewasa/orang yang berada dalam pengampuan	4.	Oleh Wali atau pengampuannya.

2.1.5.5 Penyitaan

Menurut Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Pasal 14 ayat 1, tujuan penyitaan adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari penanggung pajak. Oleh karena itu, penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang Wajib Pajak / Penanggung Pajak, baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan Wajib Pajak atau

Penanggung Pajak, atau di tempat lain maupun yang penguasaannya berada di tangan pihak lain.

Pada dasarnya penyitaan dilaksanakan dengan mendahulukan barang bergerak, namun dalam keadaan tertentu penyitaan dapat dilaksanakan langsung terhadap barang tidak bergerak tanpa melaksanakan penyitaan terhadap barang bergerak. Keadaan tertentu, misalnya, Jurusita Pajak tidak menjumpai barang bergerak yang dijadikan objek sita, atau barang bergerak yang dijumpainya tidak mempunyai nilai, atau harganya tidak memadai jika dibandingkan dengan utang pajaknya.

2.1.5.6 Pelelangan

Setelah disita, bila penanggung pajak belum juga melunasi utang pajaknya, maka sekurang-kurangnya 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan Surat Perintah Pelaksanaan Penyitaan (SPMP), pejabat menggunakan pengumuman lelang. Jika sekurang-kurangnya 14 hari setelah pengumuman lelang Wajib Pajak tidak melunasi utang pajaknya, maka akan dilakukan pelaksanaan lelang di kantor Lelang Negara.

2.2 Kerangka Teoritis

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang digunakan untuk melaksanakan pembangunan bagi seluruh rakyat Indonesia. definisi pajak itu sendiri Menurut Mardiasmo (2006:1) adalah sebagai berikut :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang

langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Melihat begitu pentingnya pajak bagi negara ini, maka pemerintah melalui Direktorat Jendral Pajak menempuh upaya-upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak. Upaya peningkatan penerimaan pajak ditempuh dengan ekstensifikasi dan intensifikasi penerimaan pajak. Pemeriksaan dan penagihan pajak merupakan salah satu cara yang ditempuh oleh fiscus dalam rangka intensifikasi pajak. Pengertian dari intensifikasi pajak itu dalam Surat Edaran Dirjen Pajak: SE-06/PJ.09/2001 adalah “kegiatan optimalisasi penggalan penerimaan pajak terhadap objek serta subjek pajak yang telah tercatat atau terdaftar dalam administrasi Direktorat Jendral Pajak”.

Dalam menghitung besarnya pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, Indonesia menganut *self assesment system*. Dalam *self assesment system*, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajaknya sendiri. Hal ini tentu saja memberikan kemudahan bagi wajib pajak dalam mengurus masalah pajak. Landasan hukumnya diatur dalam Pasal 12 Undang-Undang No.6 tahun 1983 Jo. Undang-Undang No.28 tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

Namun kemudahan yang diberikan pemerintah kepada Wajib Pajak dalam mengurus pajak sering menemui kendala dan hambatan, hal ini dikarenakan tingkat kepatuhan dari Wajib Pajak yang masih rendah. Oleh karena itu dalam pelaksanaan *self assesment* perlu dilakukan penegakan hukum guna meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak (Panca Kurniawan 2006: ix). Pilar-pilar *low*

enforcement sendiri antara lain pemeriksaan pajak (*tax audit*), dan penagihan pajak (*tax collection*).

Pemeriksaan pajak merupakan instrumen yang baik untuk meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak, baik formal maupun material dari peraturan perpajakan, yang tujuan utamanya adalah untuk menguji dan meningkatkan *tax compliance* seorang Wajib Pajak (Diaz Priatara 2000:24). Dimana kepatuhan ini akan berdampak pada penerimaan pajak.

Pengertian pemeriksaan pajak menurut PER Menteri Keuangan No.122 Pasal 1 dan 2 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak adalah:

serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, daya/atau bukti yang dilaksanakan secara obyektif 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.

Tujuan dari pemeriksaan itu sendiri disamping untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, pemeriksaan ini bertujuan pula untuk meningkatkan penerimaan pajak dan mencegah rasa ketidakadilan di dalam perlakuan perpajakan diantara sesama wajib pajak. Dengan pemeriksaan diharapkan wajib pajak dapat memahami peraturan perpajakan yang berlaku dan segera memperbaiki jika terdapat kekeliruan dan kesalahan dalam melaporkan kewajiban perpajakannya apabila hasil pemeriksaan menunjukkan adanya kekurangan pembayaran pajak ataupun kekeliruan dalam melakukan pelaporan ataupun perhitungan.

Fenomena yang ada di Indonesia menunjukkan tingkat kepatuhan dari wajib pajak masih rendah, hal ini bisa dilihat dari belum optimalnya penerimaan pajak

yang tercermin dari *tax gap* dan *tax ratio*, Permasalahan kepatuhan disebabkan karena adanya perlakuan yang tidak adil, prosedur perpajakan yang terlalu kompleks, serta adanya peraturan yang kurang tegas sehingga menimbulkan ketidakpastian dan menjadi timbulnya ketidakpatuhan dari diri Wajib Pajak, selain itu ketidakpatuhan bisa juga dikarenakan oleh kurangnya kesadaran Wajib Pajak untuk menjalankan kewajiban perpajakan, sehingga dengan sadar para Wajib tersebut melakukan penggelapan atau penyelundupan pajak. Untuk memperkecil permasalahan yang timbul terhadap permasalahan tersebut maka salah satu upayanya adalah melalui pelaksanaan pemeriksaan pajak, sehingga diharapkan dalam upaya tersebut dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Surat Ketetapan Pajak (SKP) merupakan produk hasil pemeriksaan, dimana SKP ini juga menunjukkan sejumlah pemeriksaan yang telah dilaksanakan atau telah diselesaikan. Pemeriksa sendiri tiap tahunnya diberikan target untuk melaksanakan sejumlah pemeriksaan, dan pemeriksaan yang dilakukan terlihat dari jumlah SKP yang telah dikeluarkan oleh pemeriksa pajak tersebut. Semakin banyak pemeriksaan yang dilakukan kepada Wajib Pajak khususnya Pengusaha Kena Pajak (PKP), maka dapat dikatakan pengawasan terhadap kepatuhan PKP dalam melaksanakan kewajiban perpajakan secara *self assessment system* jika semakin banyak maka akan semakin baik. Pengawasan ini akan berdampak pada kepatuhan PKP, dan kepatuhan dalam melaksanakan kewajiban perpajakan akan berpengaruh kepada penerimaan, dalam hal ini penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.

Melihat itu semua dapat dikatakan bahwa kegiatan pemeriksaan melalui hasil pemeriksaan yang memiliki kekuatan hukum merupakan sarana yang berguna membantu pengamanan negara, karena dapat kita bayangkan jika tidak dilakukannya pemeriksaan pastinya jumlah pajak yang masih kurang dibayar oleh wajib pajak pasti tidak akan diketahui, dan berapa besar kerugian negara yang akan timbul akibat ketidakpatuhan dari wajib pajak tersebut.

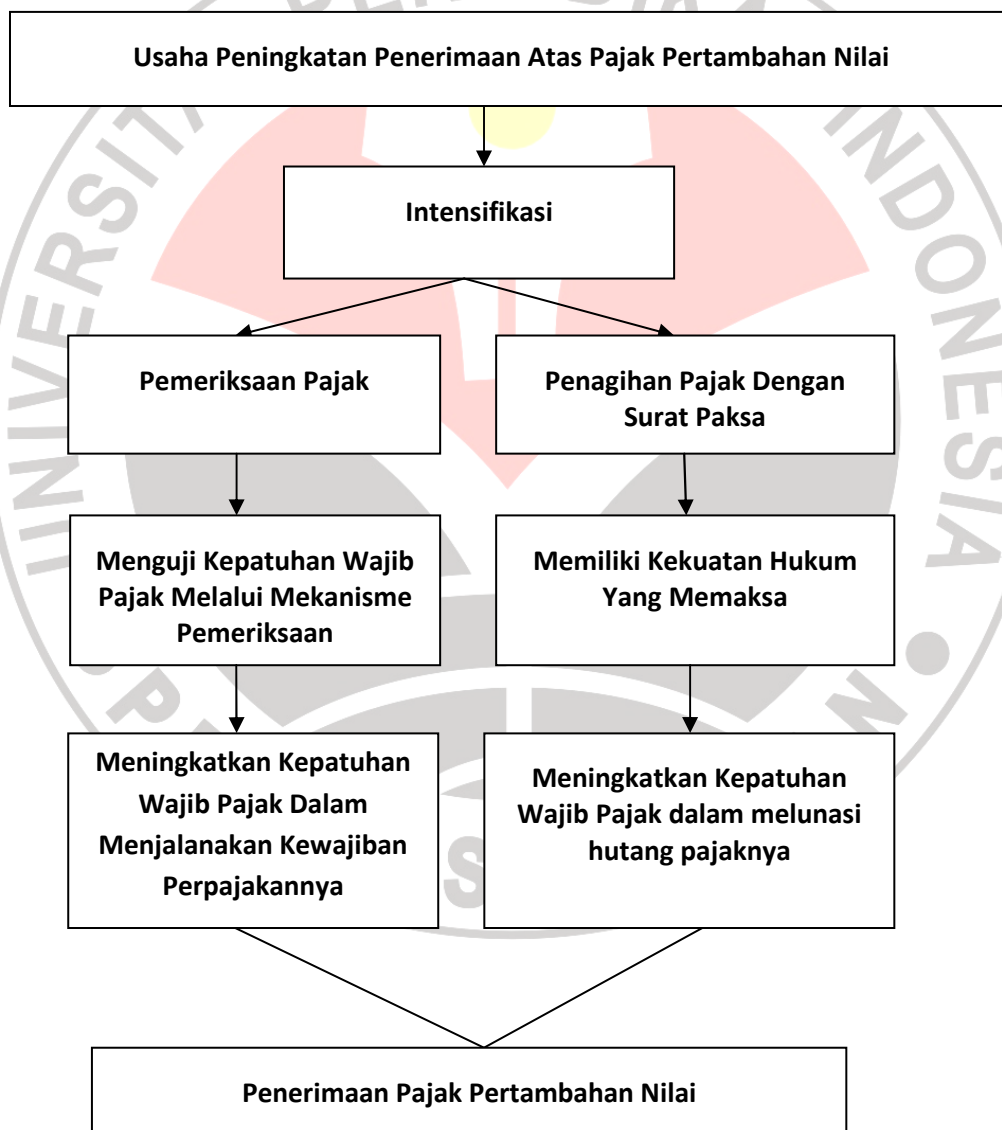
Undang-undang memberikan wewenang kepada fiskus untuk memaksa Wajib Pajak untuk mematuhi dan melaksanakan kewajiban pajaknya. Sebab Undang-Undang menurut sanksi-sanksi pidana fiscal (pajak) sanksi administrative yang kususnya diatur oleh Undang-Undang No 19 tahun 2000 termasuk wewenang dari perpajakan untuk mengadakan penyitaan terhadap harta bergerak atau tetap wajib pajak. Salah satu cara yang dilakukan fiskus untuk memaksa wajib pajak untuk mematuhi dan melaksanakan kewajibannya adalah dengan penagihan menggunakan surat paksa.

Surat Paksa memiliki kekuatan hukum yang sangat kuat, memberikan kekuatan eksekutorial serta memberi kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (Moeljo Hadi:21). Menurut penjelasan atas UU No.19 tahun 2000 tentang penagihan dengan Surat Paksa, penagihan pajak yang dilaksanakan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud *Law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi Wajib Pajak dimana pada gilirannya kepatuhan untuk melunasi tunggakan pajak yang telah jatuh tempo itu akan meningkatkan penerimaan pajak. Surat paksa merupakan alat untuk menagih

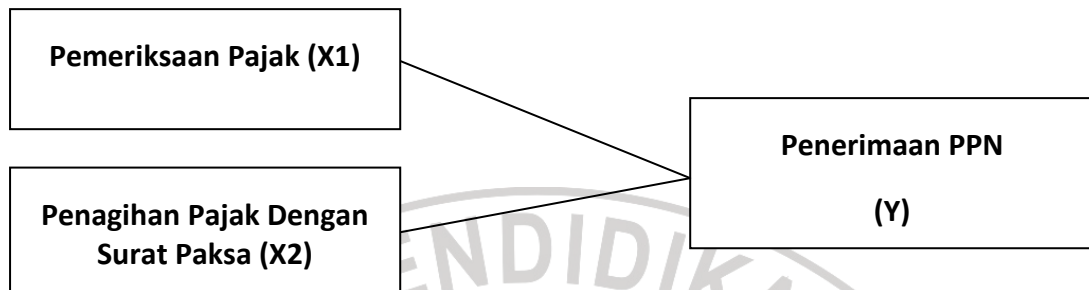
tunggakan pajak yang memaksa, karena jika tidak dilunasi dalam jangka waktu 2x24 jam maka akan dilakukan penyitaan. Biasanya wajib pajak akan takut jika terjadi penyitaan, karena hal ini dapat menyebabkan kredibilitasnya hancur. Berikut ini merupakan kerangka pemikiran dalam penelitian ini:

Bagan 2.1

Kerangka Pemikiran



Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka paradigma penelitian ini adalah sebagai berikut :



2.3 Hipotesis

Hipotesis menurut Sugiyono (1999:51) merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Berdasarkan definisi dan kerangka pemikiran yang dijelaskan di atas, maka hipotesis yang dapat diambil dalam penelitian ini yaitu : Berdasarkan hal diatas, penulis menduga bahwa pemeriksaan pajak, dan kepatuhan atas penagihan dengan surat paksa berpengaruh secara positif terhadap penerimaan Pajak Pertambahan Nilai di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Cicadas.