

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu**

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Redy Ginting pada tahun 2006 tentang Evaluasi Efektivitas Teknik Pemeriksaan Pajak (Studi Kasus Pada KPP Medan Barat) diperoleh kesimpulan bahwa efektivitas teknik pemeriksaan pajak sangat berpengaruh dalam penyelesaian masalah pemeriksaan pajak. Hal ini tercermin dari pelaksanaan pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh pemeriksa pajak banyak mengabaikan teknik pemeriksaan pajak sehingga efektivitas teknik pemeriksaan tidak tercapai. Akibatnya kegiatan pemeriksaan pajak selanjutnya tidak dapat berjalan dengan baik.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Ellya Florentin Listyaningtyas pada tahun 2011 tentang Efektivitas Pelaksanaan Pemeriksaan Dalam Rangka Meningkatkan Penerimaan Negara dari Sektor Pajak (Studi Kasus di KPP Tulungagung) diperoleh kesimpulan bahwa berdasarkan penerbitan dan realisasi Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) yang selesai sangat tuntas diselesaikan walaupun di tahun 2011 meninggalkan beban saldo sebesar 5 SP3 tapi secara keseluruhan sudah sangat optimal kinerja dari KPP dalam menuntaskan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) yang selesai. Begitu pula dengan efektivitas dari segi penyelesaian penerimaan atas hasil pemeriksaan yang dihitung berdasarkan target dan realisasi ketetapan pemeriksaan semuanya benar-benar dituntaskan dengan baik. Hasil realisasinya pun melebihi dari apa yang ditargetkan oleh KPP. Dapat disimpulkan kinerja KPP Tulungagung sangat professional, kompeten, dan bertanggung jawab dalam mengemban tugas Negara.

## **2.2. Tinjauan Umum Mengenai Pajak**

### **2.2.1. Pengertian, fungsi dan peran pajak**

Beberapa ahli memberikan pendapatnya mengenai pengertian pajak. Menurut Seligman, yang dikutip dan dialih bahasakan oleh Wiratni Ahmadi dalam buku *Perlindungan Hukum bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak* (2006, 6), pengertian pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan. Sedangkan menurut Rachmat Soemitro, yang dikutip oleh Mohammad Zain dalam buku *Manajemen Perpajakan* (2005, 11), pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Sedangkan menurut undang-undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dari pengertian pajak yang dijelaskan di atas, dengan jelas dapat kita ketahui bahwa fungsi pajak adalah sebagai sumber penerimaan keuangan negara. Namun ternyata fungsi pajak bukan hanya sebagai sumber pendapatan pendapatan saja, tetapi pajak juga memiliki fungsi mengatur. Menurut Rosdiana dan Tarigan (2005, 124) sebagaimana telah diketahui ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak dari berbagai pengertian, terlihat adanya dua fungsi pajak yaitu:

1. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh yaitu dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh yaitu dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras sehingga konsumsi atas minuman keras dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah. Pengenaan pajak terhadap barang mewah diharapkan dapat mendorong masyarakat untuk tidak konsumtif.

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara. Peran pajak yang utama adalah sebagai sumber utama penerimaan negara. Penerimaan pajak akan digunakan untuk membiayai pengeluaran Negara. Secara garis besar pengeluaran Negara dibedakan menjadi dua yaitu pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan. Pengeluaran rutin Negara adalah pengeluaran yang dapat dikatakan selalu ada dan telah terencana sebelumnya secara rutin, diantaranya pengeluaran untuk belanja pegawai, belanja barang, subsidi daerah otonom, membayar bunga dan cicilan hutang, dan lain sebagainya. Sedangkan pengeluaran pembangunan yaitu pengeluaran yang digunakan untuk membiayai pembangunan di bidang ekonomi, sosial, dan umum baik pembangunan secara fisik maupun non fisik.

### **2.3. Tinjauan Umum Mengenai Pemeriksaan**

Pemeriksaan pajak merupakan salah satu dari pilar-pilar penegakan hukum pajak. Pelaksanaan pemeriksaan pajak diawali dengan dikeluarkannya Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) dan diakhiri dengan disetujuinya Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang secara ringkas dan jelas memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan memuat kesimpulan pemeriksaan pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada dan tidaknya penyimpangan dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait.

Ketentuan Formal Pemeriksaan telah beberapa kali mengalami perubahan. Perubahan terakhir terjadi pada tahun 2011 yang mengatur pemeriksaan yang dimulai setelah ketentuan baru tersebut terbit. Peraturan terbaru mengenai Tata Cara Pemeriksaan Pajak adalah PMK-82/PMK.03/2011. Adapun Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Menguji Kepatuhan dan Kebijakan Pemeriksaan Menguji Kepatuhan diatur dalam PER-34/PJ/2011 dan SE-85/PJ/2011.

Penelitian untuk skripsi ini dilakukan atas pemeriksaan yang dilaksanakan tahun 2008-2011. Maka aturan yang mendasari pemeriksaan antara lain Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, PER-9/PJ/2010 tentang Standar Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, SE-10/PJ.04/2008 tentang Kebijakan Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, SE-116/PJ/2009 tentang Kebijakan Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain.

### **2.3.1. Pengertian pemeriksaan**

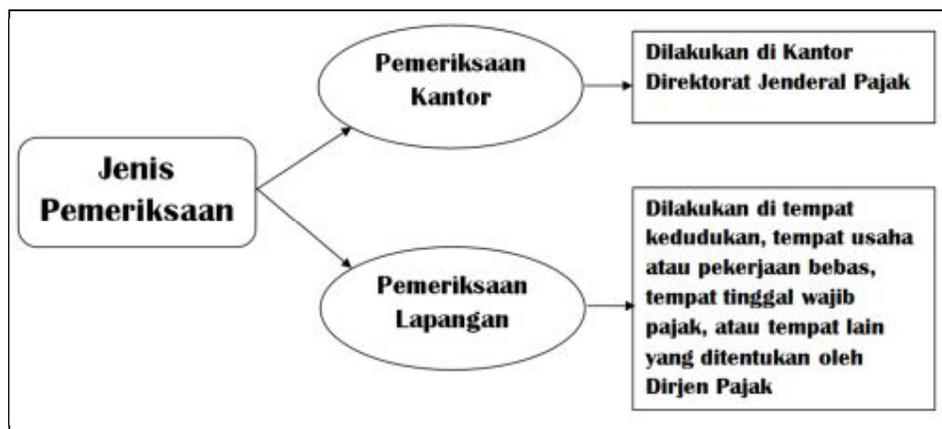
Pemeriksaan pajak menurut Siti Kurnia Rahayu (2010, 245) merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *self-assesment* yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan harus berpegang teguh pada Undang-Undang Perpajakan. Sedangkan menurut Mardisimo (2009, 50) pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengelola data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pengertian pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pengertian ini dipertegas dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 sebagaimana terakhir kali diubah dengan PMK-82/PMK.03/2011 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak yang menyebutkan

bahwa pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

### 2.3.2. Jenis dan tujuan pemeriksaan

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, pemeriksaan dibagi menjadi dua jenis, yaitu pemeriksaan kantor dan pemeriksaan lapangan. Pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak. Sedangkan pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.



**Gambar 2.1.** Jenis Pemeriksaan

Pardiat (2007, 5) menyebutkan bahwa jenis pemeriksaan terdiri dari :

#### 1. Pemeriksaan Rutin

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

##### a. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan menyampaikan :

- 1) SPT Tahunan atau SPT Masa yang menyatakan Lebih Bayar,

- 2) SPT Tahunan PPh yang Menyatakan Rugi Tidak Lebih Bayar,
  - 3) SPT Tahunan PPh untuk bagian tahun pajak sebagai akibat adanya perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau penilaian kembali aktiva tetap yang telah disetujui oleh Direktur Jenderal Pajak.
- b. Wajib Pajak melakukan penggabungan, pemekaran, pengambilalihan usaha, atau likuidasi, penutupan usaha, atau akan meninggalkan Indonesia selama-lamanya.
  - c. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan tidak menyampaikan SPT Tahunan/SPT Masa dalam jangka waktu yang telah ditentukan dan setelah ditegur secara tertulis tidak menyampaikan SPT pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam surat teguran.
  - d. Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan melakukan kegiatan membangun sendiri yang pemenuhan kewajiban PPN atas kegiatan tersebut patut diduga tidak dilaksanakan sebagaimana mestinya.
2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi
- Pemeriksaan Kriteria Seleksi adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang terpilih berdasarkan skor risiko kepatuhan. Pemeriksaan Kriteria Seleksi terdiri dari :
- a. Kriteria Seleksi Risiko, dilaksanakan apabila SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan analisis risiko.
  - b. Kriteria Seleksi Lainnya, dilaksanakan apabila SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan terpilih untuk diperiksa berdasarkan sistem *skoring* secara terkomputerisasi.
3. Pemeriksaan Khusus
- Pemeriksaan Khusus adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya informasi, data, laporan kemungkinan terjadinya penyimpangan pajak atau pengaduan yang berkaitan dengannya serta untuk memperoleh informasi atau data untuk tujuan tertentu dalam rangka pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk

karena permintaan Wajib Pajak. Pemeriksaan Khusus dapat dilakukan dalam hal :

- a. adanya dugaan melakukan tindak pidana di bidang perpajakan,
- b. pengaduan masyarakat,
- c. terdapat data baru atau data yang semula belum terungkap yang dilakukan melalui pemeriksaan ulang berdasarkan instruksi Direktur Jenderal Pajak,
- d. permintaan Wajib Pajak,
- e. pertimbangan Direktur Jenderal Pajak,
- f. untuk memperoleh informasi atau data tertentu dalam rangka pelaksanaan peraturan perundangan-undangan perpajakan.

#### 4. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan Bukti Permulaan yaitu pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan apabila ditemukan adanya indikasi tindak pidana di bidang perpajakan hasil analisis data, informasi, laporan, pengaduan, laporan pengamatan atau laporan pemeriksaan pajak.

Sesuai dengan pasal 29 ayat 1 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, tujuan pemeriksaan pajak dapat dibedakan menjadi dua yaitu untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan pajak.

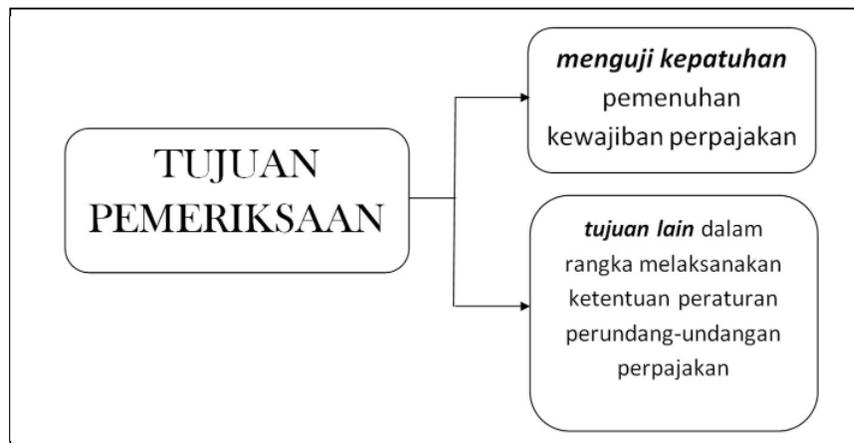
Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak harus dilakukan dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 17B Undang-Undang KUP. Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal Wajib Pajak :

- a. menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak;

- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi;
- c. tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam Surat Teguran;
- d. melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya; atau
- e. menyampaikan Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria antara lain sebagai berikut :

- a. pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan;
- b. penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak;
- c. pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- d. wajib pajak mengajukan keberatan;
- e. pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
- f. pencocokan data dan/atau alat keterangan;
- g. penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
- h. penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
- i. pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
- j. penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan; dan/ atau
- k. memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.



**Gambar 2.2.** Tujuan Pemeriksaan

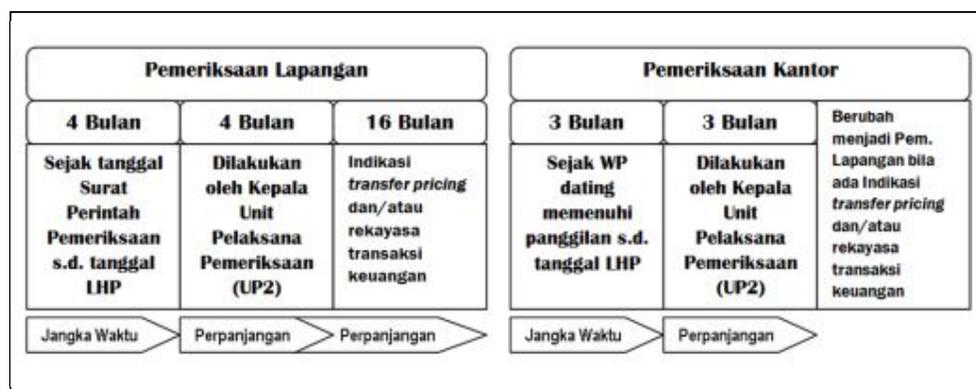
### 2.3.3. Ruang lingkup dan jangka waktu pemeriksaan

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, ruang lingkup pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan. Sedangkan ruang lingkup pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat meliputi penentuan, pencocokan, atau pengumpulan materi yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan.

Pemeriksaan Kantor untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan. Sedangkan Pemeriksaan Lapangan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan. Apabila dalam Pemeriksaan Lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer*

*pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan yang memerlukan pengujian yang lebih mendalam serta memerlukan waktu yang lebih lama, Pemeriksaan Lapangan dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 2 (dua) tahun.

Jangka waktu Pemeriksaan Kantor terkait dengan Pemeriksaan untuk tujuan lain adalah paling lama 7 (tujuh) hari dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 14 (empat belas) hari yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan. Jangka waktu Pemeriksaan Lapangan terkait dengan Pemeriksaan untuk tujuan lain adalah paling lama 2 (dua) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 4 (empat) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.



**Gambar 2.3.** Jangka Waktu Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan

#### 2.3.4. Standar pemeriksaan

Dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 6 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Standar Pemeriksaan Untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Standar pemeriksaan meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil pemeriksaan. Standar umum pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan Pemeriksa Pajak dan mutu pekerjaannya. Pemeriksaan dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang :

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

Dalam hal diperlukan, pemeriksaan dapat dilaksanakan oleh tenaga ahli dari luar Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pelaksanaan Pemeriksaan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu :

- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama.
- b. Luas pemeriksaan (*audit scope*) ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan, permintaan keterangan, konfirmasi, teknik sampling, dan pengujian lainnya berkenaan dengan pemeriksaan.
- c. Persiapan pemeriksaan yang harus dilakukan yaitu:
  - 1) Mengumpulkan dan mempelajari data wajib pajak, meliputi:
    - a) Mempelajari profit Wajib Pajak.
    - b) Menganalisis data keuangan Wajib Pajak minimal dua tahun terakhir atau sesuai dengan data yang tersedia.
    - c) Mempelajari data lain yang relevan.
  - 2) Menyusun rencana pemeriksaan.
    - a) Setelah mempelajari data Wajib Pajak, Supervisor harus menyusun Rencana Pemeriksaan.
    - b) Rencana Pemeriksaan harus disusun sebelum diterbitkan SP2.
    - c) Rencana Pemeriksaan harus ditelaah dan disetujui oleh Kepala Unit Pemeriksa Pajak (UP2).
    - d) Rencana Pemeriksaan antara lain berisi:

1. Identitas Wajib Pajak yang berisi gambaran umum Wajib Pajak.
2. Identitas Tim Pemeriksa Pajak yang berisi susunan tim dan jumlah SP2 yang sedang dikerjakan.
3. Uraian rencana pemeriksaan yang berisi:
  - i. kriteria pemeriksaan.
    - Kriteria pemeriksaan terdiri atas Pemeriksaan Rutin dan Pemeriksaan Khusus.
    - Pemeriksaan Rutin adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakannya atau karena diwajibkan oleh Undang-Undang KUP.
    - Pemeriksaan Khusus adalah pemeriksaan yang dilakukan berdasarkan hasil analisis risiko terhadap ketidakpatuhan Wajib Pajak.
  - ii. jenis pemeriksaan.
    - Jenis pemeriksaan terdiri atas Pemeriksaan Kantor dan Pemeriksaan Lapangan.
    - Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.
    - Pemeriksaan Lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.
  - iii. ruang lingkup pemeriksaan.

Ruang lingkup pemeriksaan terdiri atas semua jenis pajak (all taxes), PPh Badan/Orang Pribadi, PPN, PPh Pemotongan dan Pemungutan, dan lain-lain baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak

atau Tahun Pajak, baik tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

iv. identifikasi masalah.

Identifikasi masalah dilakukan setelah mempelajari berkas Wajib Pajak. Berdasarkan data dan analisis yang telah dilakukan, Pemeriksa Pajak harus mengidentifikasi masalah-masalah yang mungkin ada dan perlu dilakukan pengujian.

v. tanggal selesai pemeriksaan.

vi. tanggal jatuh tempo penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

vii. tenaga ahli yang dibutuhkan dalam pemeriksaan.

viii. sarana pendukung yang diperlukan.

ix. pos-pos SPT yang akan diperiksa.

Yang dimaksud dengan pos-pos SPT yang akan diperiksa adalah pos-pos SPT atau pos turunannya yang ditentukan akan diperiksa. Sebagai contoh, pada saat Pemeriksa Pajak melakukan pemeriksaan atas Pos Peredaran Usaha, maka Pemeriksa Pajak dapat menentukan untuk memeriksa Pos Penjualan Afiliasi saja. Penentuan pos-pos SPT yang akan diperiksa ini adalah hal yang penting dalam rencana pemeriksaan dan ditentukan dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang telah disebutkan dalam huruf (i) sampai dengan (ix). Penentuan pos yang akan diperiksa ini akan membantu Pemeriksa Pajak untuk:

- Membuat Program Pemeriksaan yang efektif karena tidak perlu memeriksa seluruh pos yang ada dalam SPT.
- Melakukan peminjaman buku, catatan, dan dokumen serta data, informasi, dan keterangan lain dari Wajib Pajak dalam jumlah tertentu sesuai

dengan Program Pemeriksaan yang dibuat untuk melakukan pemeriksaan atas pos-pos dalam SPT yang akan diperiksa tersebut.

- e) Rencana Pemeriksaan dapat diperbaiki jika Pemeriksa Pajak menemukan kondisi yang berbeda saat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dengan kondisi awal yang dijadikan pertimbangan saat membuat Rencana Pemeriksaan.
  - f) Perubahan Rencana Pemeriksaan harus dengan persetujuan Kepala UP2 dan Rencana Pemeriksaan yang lama tetap menjadi lampiran dalam Rencana Pemeriksaan yang baru.
  - g) Rencana Pemeriksaan merupakan bagian dari KKP.
- 3) Menyusun program pemeriksaan.
- a) Penyusunan Program Pemeriksaan dilakukan secara mandiri, objektif, profesional serta memperhatikan Rencana Pemeriksaan yang telah ditelaah dan disetujui oleh Kepala UP2.
  - b) Program Pemeriksaan disusun oleh Supervisor dan dibantu oleh Ketua Tim berdasarkan pos-pos yang akan diperiksa dalam Rencana Pemeriksaan.
  - c) Program Pemeriksaan yang harus disusun ada 2 (dua), yaitu Rencana Program Pemeriksaan dan Realisasi Program Pemeriksaan. Rencana Program Pemeriksaan disusun sebelum pemeriksaan dilakukan, sedangkan Realisasi Program Pemeriksaan disusun setelah program pemeriksaan tersebut dilakukan sesuai dengan kondisi yang ditemui Pemeriksa Pajak saat pemeriksaan.
  - d) Kepala UP2 menandatangani Rencana Program Pemeriksaan untuk mengetahui apakah Program Pemeriksaan yang dibuat relevan dengan pos-pos yang akan diperiksa sebagaimana tercantum dalam Rencana Pemeriksaan, sedangkan Realisasi Program Pemeriksaan tidak perlu ditandatangani oleh Kepala UP2.

- e) Rencana dan Realisasi Program Pemeriksaan berisi tentang tujuan, metode, teknik, dan prosedur pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak.
  - f) Program Pemeriksaan merupakan bagian dari KKP
- 4) Menyiapkan Sarana Pemeriksaan.
- Untuk kelancaran dan kelengkapan dalam menjalankan pemeriksaan, Tim Pemeriksa Pajak harus menyiapkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak, SP2, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan, dan sarana pemeriksaan lainnya.
- d. Pelaksanaan pemeriksaan dilakukan dengan mengacu pada Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan, Pedoman Pemeriksaan, dan Petunjuk Teknis Pemeriksaan, antara lain :
- 1) Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan;
  - 2) Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kantor;
  - 3) Pedoman Penyusunan Rencana Pemeriksaan;
  - 4) Pedoman Penyusunan Program Pemeriksaan;
  - 5) Pedoman Penggunaan Metode dan Teknik Pemeriksaan;
  - 6) Pedoman Penyusunan KKP;
  - 7) Petunjuk Pelaksanaan Penggunaan Bantuan Tenaga Ahli Dalam Pemeriksaan;
  - 8) Petunjuk Teknis Pemeriksaan Transfer Pricing;
  - 9) Petunjuk Teknis Pemeriksaan Migas;
  - 10) Petunjuk Teknis Pemeriksaan Pertambangan Umum;
  - 11) Petunjuk Teknis Pemeriksaan Perusahaan Grup;
  - 12) Petunjuk Teknis Pemeriksaan Pajak Pertambahan Nilai; dan
  - 13) Petunjuk pelaksanaan pemeriksaan, pedoman pemeriksaan, dan petunjuk teknis pemeriksaan lainnya.
- e. Temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- 1) Bukti kompeten adalah bukti yang valid dan relevan.
    - a) Validitas bukti dipengaruhi oleh tiga hal di bawah ini:
      - i. Independensi dan kualifikasi sumber diperolehnya bukti.

Bukti yang diperoleh dari sumber eksternal (misalnya konfirmasi) memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh dari sumber internal. Meskipun sumber informasi independen, bukti tidak valid jika orang yang menyediakan informasi tidak mempunyai kualifikasi untuk melakukan hal tersebut. Sebagai contoh, penyedia informasi yang dapat diakui adalah DJBC, Bapepam, dan lain-lain.

ii. Kondisi di mana bukti diperoleh.

Bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal kuat memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal lemah.

iii. Cara bukti diperoleh.

Bukti yang diperoleh secara langsung oleh Pemeriksa Pajak (misalnya observasi persediaan) lebih handal dibandingkan bukti yang diperoleh secara tidak langsung (misalnya hasil wawancara dengan Wajib Pajak).

b) Relevan berarti bahwa bukti pemeriksaan harus berkaitan dengan pos-pos yang akan diperiksa sebagaimana tercantum dalam Program Pemeriksaan.

2) Bukti yang cukup adalah bukti yang memadai untuk mendukung LHP. Kecukupan terkait dengan pertimbangan Pemeriksa Pajak (*auditor judgment*) dan biasanya didasarkan pada materialitas dan kecukupan sistem pengendalian internal. Pemeriksa Pajak akan meminta jumlah bukti yang lebih banyak untuk pos-pos utama. Sebagai contoh, penambahan aset tetap pada Wajib Pajak manufaktur akan diperiksa lebih intensif dibandingkan beban lain-lain.

f. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu Tim Pemeriksa Pajak yang terdiri dari seorang Supervisor, seorang Ketua Tim, dan seorang atau lebih Anggota Tim.

- g. Tim Pemeriksa Pajak dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan Pemeriksa Pajak, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun instansi lain yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai tenaga ahli seperti penerjemah bahasa, tenaga ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara.
- h. Laporan tenaga ahli yang digunakan dalam pemeriksaan merupakan bagian dari KKP. Laporan tersebut antara lain berisi tujuan, langkah-langkah yang dilakukan, informasi yang dihasilkan, dan pendapat atau simpulan dari tenaga ahli yang bersangkutan.
- i. Apabila diperlukan, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain.
- j. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, di tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, di tempat tinggal Wajib Pajak, atau ditempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak.
- k. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, di tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, di tempat tinggal Wajib Pajak, atau ditempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak.
- l. Pelaksanaan pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk KKP.
  - 1) KKP - Rencana Pemeriksaan disusun oleh Supervisor dan ditelaah serta disetujui oleh Kepala UP2.
  - 2) KKP - Rencana Program Pemeriksaan disusun oleh Supervisor dengan bantuan Ketua Tim dan diketahui oleh Kepala UP2.
  - 3) KKP selain KKP - Rencana Pemeriksaan dan KKP - Rencana Program Pemeriksaan disusun oleh Ketua Tim dan/atau Anggota Tim dan ditelaah oleh Supervisor.

Kegiatan pemeriksaan harus dilaporkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan Pajak (LHP) yang digunakan sebagai dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak. LHP disusun sesuai Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan, yaitu:

- a. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan pemeriksaan.
- b. LHP antara lain berisi:
  - 1) Penugasan pemeriksaan;
  - 2) Identitas Wajib Pajak;
  - 3) Pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
  - 4) Pemenuhan kewajiban perpajakan;
  - 5) Data/informasi yang tersedia;
  - 6) Lampiran yang diwajibkan;
  - 7) Buku, catatan, dan dokumen serta data, informasi, dan keterangan lain yang dipinjam;
  - 8) Materi yang diperiksa;
  - 9) Uraian hasil pemeriksaan;
  - 10) Ikhtisar hasil pemeriksaan;
  - 11) Penghitungan pajak terutang; dan
  - 12) Simpulan dan usul Pemeriksa Pajak.
- c. LHP disusun dan ditandatangani oleh Ketua Tim dan Anggota Tim.
- d. LHP ditelaah dan ditandatangani oleh Supervisor.
- e. Penelaahan LHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf d meliputi penelaahan untuk meyakini bahwa:
  - 1) Pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan rencana pemeriksaan.
  - 2) Pemilihan metode pemeriksaan, teknik pemeriksaan, prosedur pemeriksaan, penghitungan koreksi, dasar hukum koreksi, dan penghitungan pajak terutang, telah dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan dan didasari oleh objektivitas dan profesionalisme Pemeriksa Pajak.
  - 3) Semua data, informasi, dan fakta material yang diketahui Ketua Tim dan/atau Anggota Tim telah dilaporkan dalam LHP dan tidak

menutupi praktik-praktik yang tidak patut atau tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

- f. LHP ditandatangani oleh Kepala UP2 untuk mengetahui apakah:
- 1) Pos-pos yang diperiksa telah sesuai dengan Rencana Pemeriksaan.
  - 2) Dasar hukum koreksi telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

### 2.3.5. Alur pelaksanaan kegiatan pemeriksaan

Berikut akan dibahas mengenai alur pelaksanaan kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan dengan pemeriksaan lapangan. Alurnya adalah sebagai berikut :



**Gambar 2.4.** Alur Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan

#### 1. Penugasan/Persetujuan/Instruksi Pemeriksaan

Penugasan/Persetujuan/Instruksi Pemeriksaan dapat berasal dari Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Berdasarkan usulan KPP, Kanwil dapat menerbitkan penugasan pemeriksaan rutin dan persetujuan pemeriksaan *Risk Based Audit (bottom-up)*. Sedangkan berdasarkan hasil analisis IDLP (Informasi, Data, Laporan dan Pengaduan) dan hasil analisis risiko, instruksi pemeriksaan dapat diterbitkan oleh Kanwil maupun Kantor Pusat.

## 2. Perencanaan Pemeriksaan dan Audit Program

Kepala Unit Pemeriksa Pajak (UP2) harus membuat Nota Dinas Penunjukan Supervisor untuk menyusun usulan Rencana Pemeriksaan setelah menerima instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan. Berdasarkan Nota Dinas tersebut, Supervisor menyusun Kertas Kerja Pemeriksaan Identifikasi Masalah untuk menentukan pos-pos SPT atau turunannya yang akan diperiksa dan perlu dilakukan pengujian. Berdasarkan KKP Identifikasi Masalah, Supervisor menyusun Usulan Rencana Pemeriksaan. Usulan Rencana Pemeriksaan harus disampaikan kepada Kepala UP2 paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah Nota Dinas Penunjukan Supervisor diterima. Kepala UP2 harus menelaah dan memberikan persetujuan atas usulan Rencana Pemeriksaan paling lambat 5 (lima) hari kerja setelah usulan Rencana Pemeriksaan diterima.

## 3. Penerbitan Surat Perintah Pemeriksaan dan Pemberitahuan ke Wajib Pajak

Kepala UP2 harus menerbitkan SP2 setelah usulan Rencana Pemeriksaan disetujui. Pemeriksa Pajak Wajib memperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan dan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak, kepada Wajib Pajak yang diperiksa. Tim Pemeriksa Pajak harus memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai akan dilaksanakannya pemeriksaan lapangan dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan yang dapat disampaikan secara langsung kepada Wajib Pajak pada saat dimulainya Pemeriksaan Lapangan.

## 4. Peminjaman Dokumen

Wajib Pajak wajib meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang diperlukan oleh pemeriksa untuk pelaksanaan pemeriksaan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak Surat Permintaan Peminjaman. Pemeriksa dapat menerbitkan Surat Peringatan I setelah 2 (dua) minggu sejak tanggal penyampaian Surat Permintaan Peminjaman dan Surat Peringatan II setelah 3 (tiga) minggu sejak tanggal penyampaian Surat Permintaan Peminjaman. Buku, catatan, dan dokumen yang dipinjam harus dikembalikan kepada Wajib Pajak dengan menggunakan Bukti

Peminjaman dan Pengembalian Buku, Catatan dan Dokumen paling lambat 7 (tujuh) hari kerja sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.

#### 5. Pelaksanaan Pengujian

Pemeriksa mencatat kegiatan pemeriksaan yang dilakukan dalam Kertas Kerja Pemeriksaan dengan metode dan teknik pemeriksaan yang telah ditetapkan. Metode pemeriksaan adalah serangkaian teknik dan prosedur pemeriksaan yang dilakukan terhadap buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen. Teknik pemeriksaan adalah proses pembuktian dengan menggunakan rumus atau formula tertentu yang dikembangkan oleh Pemeriksa. Dalam hal Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya, Wajib Pajak harus menandatangani Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan. Dalam hal Wajib Pajak menolak menandatangani Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan, pemeriksa membuat Berita Acara Penolakan Pemeriksaan yang ditandatangani oleh pemeriksa.

#### 6. Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP)

Hasil Pemeriksaan Lapangan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan Daftar Temuan Pemeriksaan. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan harus disampaikan secara langsung oleh Pemeriksa Pajak atau melalui kurir, dan apabila untuk daerah tertentu penyampaian secara langsung dianggap tidak efisien, Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan tersebut dapat dikirim melalui faksimili, melalui pos dengan bukti pengiriman surat, atau melalui jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman. Wajib Pajak dapat memberikan tanggapan tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan dalam bentuk Lembar Pernyataan Persetujuan Hasil Pemeriksaan dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan, atau Surat sanggahan dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh hasil pemeriksaan. Dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari kerja sejak Wajib Pajak menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan, wajib Pajak berhak hadir untuk melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan.

#### 7. Pembahasan Akhir dengan Wajib Pajak (*Closing Conference*)

Dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan dan menyampaikan Lembar Pernyataan Persetujuan Hasil Pemeriksaan serta hadir dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari kerja sejak Wajib Pajak menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak membuat Risalah Pembahasan yang ditandatangani oleh Tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak. Pemeriksa Pajak membuat Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh Tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak dengan dilampiri Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir.

Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh hasil pemeriksaan dengan menyampaikan surat sanggahan yang disertai dengan alasan serta hadir dalam jangka waktu yang telah ditentukan, Pemeriksa Pajak harus melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak. Dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, Wajib Pajak dapat didampingi oleh Konsultan Pajak dan/atau Akuntan Publik yang melakukan audit atas laporan keuangan Wajib Pajak untuk tahun pajak yang sedang diperiksa. Hasil pembahasan akhir digunakan sebagai dasar untuk membuat Risalah Pembahasan yang ditandatangani oleh Tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak.

Dalam hal masih terdapat perbedaan pendapat dalam Risalah Pembahasan dan Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan pembahasan oleh tim pembahas, Risalah Pembahasan tersebut digunakan oleh Pemeriksa Pajak sebagai dasar untuk membuat Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir.

Dalam hal masih terdapat perbedaan pendapat dalam Risalah Pembahasan, Wajib Pajak dapat menyampaikan Surat Permohonan kepada Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan agar perbedaan tersebut dibahas terlebih dahulu oleh Tim Pembahas Tingkat Unit Pelaksana Pemeriksaan yang bersangkutan. Pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat Unit Pelaksana Pemeriksaan harus diselesaikan dalam jangka waktu paling

lama 3 (tiga) hari kerja sejak diterimanya surat permohonan Wajib Pajak. Hasil pembahasannya harus dituangkan dalam Risalah Tim Pembahas Tingkat Unit Pelaksana Pemeriksaan dan disampaikan oleh Tim Pemeriksa Pajak kepada Wajib Pajak.

Dalam hal Wajib Pajak masih berbeda pendapat dengan Tim Pembahas Tingkat Unit Pelaksana Pemeriksaan, Wajib Pajak dapat menyampaikan Surat Permohonan kepada Kepala Kantor Wilayah agar perbedaan tersebut dibahas lebih lanjut oleh Tim Pembahas Tingkat Kantor Wilayah. Pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat Kantor Wilayah harus diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari kerja sejak diterimanya surat permohonan Wajib Pajak. Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat Kantor Wilayah harus dituangkan dalam Risalah Tim Pembahas Tingkat Kantor Wilayah. Risalah Pembahasan dan Risalah Tim Pembahas baik tingkat Unit Pelaksana Pemeriksaan maupun tingkat Kantor Wilayah, merupakan bagian dari Kertas Kerja Pemeriksaan dan digunakan sebagai dasar untuk membuat Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh Tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak dengan dilampiri Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir. Pembahasan akhir hasil pemeriksaan untuk jenis Pemeriksaan Lapangan harus diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan.

#### 8. Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan

Setelah dilakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, pemeriksa membuat Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan ditandatangani oleh pemeriksa dan Wajib Pajak. Dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, pemeriksa membuat Surat Panggilan untuk Menandatangani Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan kepada Wajib Pajak. Jangka waktu untuk hadir adalah 3 hari kerja sejak tanggal Surat Panggilan diterima. Bila Wajib Pajak tidak hadir ataupun hadir tetapi menolak tanda tangan, pemeriksa membuat catatan pada Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.

#### 9. Laporan Hasil Pemeriksaan

Setiap prosedur pemeriksaan yang ditempuh, pengujian yang dilakukan, bukti dan keterangan yang dikumpulkan serta simpulan yang diambil sehubungan dengan fakta dan data yang ditemukan dalam pemeriksaan, harus dituangkan dalam Kertas Kerja Pemeriksaan. Laporan Hasil Pemeriksaan harus disusun berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan yang telah ditelaah oleh supervisor. Laporan Hasil Pemeriksaan digunakan oleh tim Pemeriksa Pajak sebagai dasar untuk membuat Nota Penghitungan.

#### 10. Nota Hitung

Surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak diterbitkan berdasarkan Nota Penghitungan. Satu Nota Penghitungan untuk satu Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak.

#### 11. Surat Ketetapan Pajak

Nota Penghitungan menjadi dasar penerbitan Surat Ketetapan Pajak yang merupakan produk akhir dari pemeriksaan yang dilakukan.

### **2.3.6. Surat ketetapan pajak**

Surat Ketetapan Pajak (SKP) merupakan produk akhir dari pemeriksaan yang dilakukan. Surat Ketetapan Pajak terdiri dari 4 macam, yaitu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Lebih Bayar, atau Surat Ketetapan Pajak Nihil. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak hanya terbatas kepada wajib pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian SPT atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh wajib pajak.

Beberapa fungsi dari Surat Ketetapan Pajak antara lain :

- a. Sarana untuk melakukan koreksi fiskal terhadap WP tertentu yang nyata-nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan atau kewajiban materiil dalam memenuhi ketentuan perpajakan.
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi administrasi perpajakan.

- c. Sarana administrasi untuk melakukan penagihan pajak.
- d. Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal lebih bayar
- e. Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang.

Surat Ketetapan Pajak terdiri dari :

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

Menurut Mardiasmo (2009, 41-46) definisi SKPKB adalah surat ketetapan yang diterbitkan untuk menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. Salah satu penyebab SKPKB diterbitkan adalah karena berdasarkan hasil pemeriksaan, terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar.

Fungsi SKPKB antara lain :

- a. Koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut SPT,
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi,
- c. Alat untuk menagih pajak.

2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan merupakan surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. SKPKBT diterbitkan apabila ditemukan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah dilakukan tindakan pemeriksaan dalam rangka penerbitan SKPKBT. Fungsi SKPKBT antara lain :

- a. Koreksi atas jumlah yang terutang menurut SPT,
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi,
- c. Alat untuk menagih pajak.

3. Surat Ketetapan Lebih Bayar

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar merupakan surat ketetapan pajak yang menyatakan lebih bayar karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau tidak seharusnya terutang. Jangka waktu penerbitan surat ketetapan pajak lebih bayar 12 bulan sejak surat permohonan diterima.

#### 4. Surat Ketetapan Pajak Nihil

Surat Ketetapan Pajak Nihil merupakan surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang atau tidak ada kredit pajak. Diterbitkan apabila jumlah pajak yang dibayar wajib pajak sama dengan pajak yang terutang berdasarkan pemeriksaan.

##### **2.3.7. Refund Discrepancy**

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-07/PJ/2012 tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan Tahun 2012, *Refund Discrepancy* merupakan nilai nominal restitusi yang tidak dikabulkan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan hasil pemeriksaan. Contoh penghitungan *Refund Discrepancy* adalah sebagai berikut :

- a. Nilai lebih bayar menurut Wajib Pajak adalah Rp 10 miliar, sedangkan ketetapan oleh pemeriksa pajak berupa SKPLB sebesar Rp 2 miliar, maka nilai *refund discrepancy* adalah Rp 10 miliar – Rp 2 miliar = Rp 8 miliar,
- b. Nilai lebih bayar menurut Wajib Pajak adalah Rp 10 miliar, sedangkan ketetapan oleh pemeriksa pajak berupa SKPN, maka nilai *refund discrepancy* adalah Rp 10 miliar – Rp 0 = Rp10 miliar,
- c. Nilai lebih bayar menurut Wajib Pajak adalah Rp 10 miliar, sedangkan ketetapan oleh pemeriksa pajak berupa SKPKB sebesar Rp 4 miliar, maka nilai *refund discrepancy* adalah Rp 10 miliar – Rp 0 = Rp 10 miliar.

#### **2.4. Tinjauan Umum Mengenai Efektivitas**

Efektivitas berasal dari kata efektif yang menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia *Online* pada situs <http://kbbi.web.id/> yang diakses tanggal 25 November 2012 memiliki arti ada efeknya (akibatnya, pengaruhnya, kesannya), manjur atau mujarab, dapat membawa hasil, berhasil guna. Sedangkan efektivitas sama artinya dengan keefektifan yang memiliki arti keadaan berpengaruh, hal berkesan, kemandirian/kemujaraban, keberhasilan. Dari pengertian tersebut terlihat bahwa

efektivitas selalu terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Ketika melakukan sesuatu pekerjaan dalam rangka mencapai sesuatu dan hasilnya tercapai, dapat dikatakan pekerjaan tersebut telah efektif.

Beberapa ahli juga mengemukakan pendapatnya mengenai efektivitas. Menurut Sumaryadi (2005, 105) organisasi dapat dikatakan efektif bila organisasi tersebut dapat sepenuhnya mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Efektivitas umumnya dipandang sebagai tingkat pencapaian tujuan operatif dan operasional. Dengan demikian pada dasarnya efektivitas adalah tingkat pencapaian tujuan atau sasaran organisasional sesuai yang ditetapkan. Efektivitas adalah seberapa baik pekerjaan yang dilakukan, sejauh mana seseorang menghasilkan keluaran sesuai dengan yang diharapkan. Ini dapat diartikan, apabila sesuatu pekerjaan dapat dilakukan dengan baik sesuai dengan yang direncanakan, dapat dikatakan efektif.

Mahmudi (2005, 92) dalam bukunya Manajemen Kinerja Sektor Publik memberikan definisi efektivitas sebagai hubungan antara *output* dengan tujuan. Semakin besar kontribusi (sumbangan) *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan.

Unsur yang penting dalam konsep efektivitas adalah pencapaian tujuan yang sesuai dengan apa yang telah disepakati secara maksimal. Tujuan merupakan harapan yang dicita-citakan atau suatu kondisi tertentu yang ingin dicapai oleh serangkaian proses. Dalam setiap kegiatan, faktor efektivitas merupakan alat pengukur tingkat keberhasilan suatu kegiatan atau organisasi dalam rangka mencapai tujuan.