

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Dasar-Dasar Perpajakan

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Beberapa ahli dalam bidang perpajakan memberikan definisi yang berbeda mengenai pajak. Namun demikian, berbagai definisi tersebut pada dasarnya memiliki tujuan dan inti yang sama yaitu merumuskan pengertian pajak sehingga mudah dipahami.

Terdapat definisi pajak yang dikemukakan oleh beberapa ahli dalam Sukrisno Agoes dan Estarlita Trisnawati (2013:6) adalah sebagai berikut :

Rochmat Soemitro

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

P. J. A. Andriani

“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 berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.

Sedangkan pengertian pajak menurut pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan undang-undang 16 Tahun 2009 menyebutkan bahwa :

“Pajak adalah kontribusi wajib pajak 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 dan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dari beberapa definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah, pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukkannya masih terdapat surplus, dipergunagakan untuk membiayai *public investmet* dan pajak dapat pula membiayai tujuan yang tidak bujeter, yaitu fungsi mengatur.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Pada dasarnya fungsi pajak sebagai sumber keuangan negara. Menurut Siti Resmi (2013:3), terdapat dua fungsi pajak yaitu :

“1. Fungsi Penerimaan (*Budgeter*)

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan.

2. Fungsi Mengatur (*Regulered*)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan”.

2.1.1.3 Jenis Pajak

Jenis pajak menurut Sukrisno Agoes dan Estarlita Trisnawati (2013:7), pajak dapat dibagi menjadi beberapa menurut golongannya, sifatnya dan lembaga pemungutnya:

- “1. Menurut sifatnya, pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:
 - a. Pajak langsung adalah pajak yang pembenannya tidak dapat dilimpahkan oleh pihak lain dan menjadi beban langsung Wajib Pajak (WP) yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPH).
 - b. Pajak tidak langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain.pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
2. Menurut sasaran/objeknya, pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:
 - a. Pajak subjektif yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang dilanjutkan dengan mencari objektifnya, dalam arti memperhatikan diri WP. Contoh : PPh.
 - b. Pajak objektif yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objek tanpa memperhatikan diri WP. Contoh: PPN, PPnBM, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Bea Materai (BM).
3. Menurut pemungutnya, pajak dapat dikelompokkan dibagi menjadi dua yaitu:
 - a. Pajak Pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah dan digunakan untuk mebiayai rumah tangga negara pemerintah pusat. Contohnya: PPh, PPN, PPnBM, PBB dan BM.
 - b. Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contohnya: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, Pajak Hotel dan Restoran dan Pajak Kendaraan Bermotor”.

2.1.1.4 Tarif Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:9) ada empat macam tarif pajak, yaitu:

- “1. Tarif sebanding/proposional, yaitu tarif berupa presentase yang tetap, terhadap jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang terutang proposional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak.
2. Tarif tetap, yaitu tarif berupa jumlah yang tetap terhadap jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang terutang tetap.
3. Tarif progresif, yaitu tarif presentase yang digunakan semakin besar bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.
4. Tarif regresif, presentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.

2.1.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:7), sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga, yaitu :

- “1. *Official Assessment System*, sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang member wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.
2. *Self Assessment System*, sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.
3. *Withholding System* sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak”.

2.1.1.6 Asas Pemungutan Pajak

Terdapat tiga asas pemungutan pajak Menurut Mardiasmo (2011:7), yaitu:

- “1. Asas domisili (asas tempat tinggal)
Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan dari dalam negeri maupun luar negeri.
2. Asas sumber

Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang berumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

3. Asas kebangsaan

Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara”.

2.1.1.7 Hambatan Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:9) hambatan terhadap pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu :

- “1. Perlawanan enggan (pasif) membayar pajak yang dapat disebabkan antara lain:
 - a. Perkembangan intelketual dan moral masyarakat.
 - b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
 - c. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.
2. Perlawanan aktif
 Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dengan tujuan menghindari pajak. Bentuknya antara lain :
 - a. *Tax avoidance* yaitu usaha meringankan beban pajak dengan tidak mealnggar undang-undang.
 - b. *Tax evasion* yaitu meringankan beban pajak dengan cara yang melanggar undang-undang (menggelapkan pajak)”.

2.1.2 Pemeriksaan Pajak

2.1.1.2 Pengertian Pemeriksaan Pajak

Asas perpajakan Indonesia menganut *self assessment*, tetapi pemerintah melalui pemeriksaan pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap kewajiban yang dilakukan oleh wajib pajak.

Pengertian pemeriksaan dijelaskan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak Pasal 1 ayat (2) yang berbunyi :

“Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun, 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 undang-undang perpajakan.”

Pemeriksaan Pajak = Jumlah SKPKB, SKPKBT, STP, SKPKLB, SKPN

Sedangkan pengertian pemeriksaan pajak menurut Mardismo (2011:52) adalah sebagai berikut :

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

Untuk memberikan dasar hukum dan untuk memberikan rasa keadilan kepada wajib pajak dalam menghadapi pelaksanaan pemeriksaan pajak, maka ketentuan umum dan tata cara pemeriksaan pajak diubah dan disempurnakan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011. Ketentuan baru mengenai pemeriksaan pajak ini berlaku sejak 3 Mei 2011. Hal penting dalam perubahan peraturan ini adalah hasil pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus diberitahukan kepada wajib pajak melalui Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) beserta lampirannya. Batas waktu tanggapan tertulis dari wajib pajak atas SPHP menjadi paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah diterima oleh wajib pajak. Perpanjangan jangka waktu penyampaian pemberitahuan tertulis sebelum jangka waktu berakhir. Selain itu, dalam rangka pembahasan akhir, wajib pajak harus diberikan undangan tertulis yang berisi hari dan tanggal pelaksanaan pembahasan akhir tersebut.

2.1.2.2 Tujuan Pemeriksaan Pajak

Tujuan pemeriksaan pajak diatur pada Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang

Ketentuan Umum Perpajakan antara lain :

- “1. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada Wajib Pajak, yang dilakukan dalam hal :
 - a. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
 - b. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi.
 - c. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang ditetapkan.
 - d. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
 - e. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada poin (c) tidak dipenuhi.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan umum peraturan undang-undang perpajakan, dapat dilakukan dalam hal :
 - a. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) secara jabatan.
 - b. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
 - c. Pengukuran dan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
 - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
 - e. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Perhitungan Penghasilan Netto.
 - 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. Melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain poin (a) sampai dengan poin (h).”

2.1.2.3 Jenis Pemeriksaan

Menurut Nur Hidayat (2013:33) pada prinsipnya pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semua wajib pajak namun karena keterbatasan sumber daya manusia atau tenaga pemeriksa di Direktorat Jenderal Pajak, maka pemeriksaan tidak dapat dilakukan terhadap semua wajib pajak. Pemeriksaan hanya akan dilakukan terutama terhadap wajib pajak yang SPT-nya menyatakan Lebih Bayar

karena hal ini telah diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Di samping itu pemeriksaan dilakukan juga terhadap wajib pajak tertentu dan wajib pajak yang tingkat kepatuhannya dianggap rendah.

Jenis-jenis pemeriksaan pajak menurut Siti Rahayu Kurnia (2010:42), yaitu :

- “1. Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan terhadap wajib pajak sehubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya. Pada umumnya pemeriksaan ini didasarkan hal-hal seperti SPT Tahunan orang pribadi atau badan yang menyatakan lebih bayar, SPT Tahunan PPh wajib pajak badan yang menyatakan rugi tetapi tidak lebih bayar, wajib pajak yang mengajukan permohonan untuk pemusatan tempat pajak (PPN) terutang, dan lain-lain.
2. Pemeriksaan kriteria seleksi adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak yang dipilih untuk diperiksa berdasar sistem kriteria seleksi atau sampling yang dimaksudkan untuk mengurangi unsur subjektivitas dalam suatu pemilihan wajib pajak karena proses pemilihan berdasarkan atas variabel-variabel terukur dalam suatu program aplikasi komputer. Variabel tersebut adalah rasio antara elemen dalam SPT yang dilaporkan dengan informasi atau data yang terdapat pada Ditjen Pajak. Dengan digunakannya sistem ini, Wajib Pajak yang mempunyai potensi tinggi dan menunjukkan indikasi kuat melakukan pelanggaran terhadap kewajiban pajaknya dapat diperiksa.
3. Pemeriksaan khusus adalah pemeriksaan yang dilakukan terutama terhadap wajib pajak sehubungan dengan adanya keterangan atau masalah yang berkaitan dengannya dan sifatnya sangat efektif dan dilakukan demi terciptanya keadilan dalam suatu pemungutan pajak. Pemeriksaan ini dapat dilakukan terhadap wajib pajak yang diduga melakukan tindak pidana pajak, wajib pajak yang diadukan oleh masyarakat dan wajib pajak tertentu berdasarkan pertimbangan Ditjen Pajak.
4. Pemeriksaan wajib pajak lokasi adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan atas cabang, perwakilan, pabrik, dan/atau tempat usaha pada umumnya yang berbeda lokasinya dengan wajib pajak domisili.
5. Pemeriksaan tahun berjalan adalah pemeriksaan terhadap wajib pajak yang dilakukan dalam tahun berjalan untuk jenis-jenis pajak tertentu atau seluruh jenis pajak. Pemeriksaan ini dapat dilakukan terhadap wajib pajak domisili atau wajib pajak lokasi.
6. Pemeriksaan bukti permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.
7. Pemeriksaan terintegrasi, pemeriksaan ini diperuntukkan bagi perusahaan yang memiliki kelompok usaha yang biasanya dalam bentuk grup ditemukan adanya indikasi ketekaitan dengan anggota

grup lain maka dimungkinkan untuk dilakukan pemeriksaan secara terintegrasi.”

2.1.2.4 Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Tahapan pelaksanaan pemeriksaan pajak menurut Waluyo dan Wiryawan H.Ilyas (2007) melalui tiga tahapan pemeriksaan yaitu :

- “1. **Persiapan Pemeriksaan Pajak**
 Persiapan pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut :
 - a. Mempelajari berkas wajib pajak atau berkas data.
 - b. Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
 - c. Mengidentifikasi masalah.
 - d. Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak.
 - e. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan.
 - f. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam.
 - g. Menyediakan sarana pemeriksaan.
 Tujuan dari tahap persiapan pemeriksaan ini adalah agar pemeriksa dapat memperoleh gambaran umum mengenai kondisi dan profil wajib pajak yang akan diperiksa. Hal ini akan mempermudah penyusunan program pemeriksaan dan juga akan mempermudah pencapaian sasaran dari dilakukannya pemeriksaan.
2. **Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak**
 Pemeriksaan pajak dilakukan dengan berpedoman pada norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksa pajak, pemeriksa dan wajib pajak. Pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang tergantung dalam Tim Pemeriksa Pajak yang susunannya terdiri dari seorang supervisor, seorang ketua tim dan seorang atau lebih anggota.
 Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa yang meliputi :
 - a. Memeriksa di tempat wajib pajak.
 - b. Melakukan penilaian atas sistem pengendalian intern.
 - c. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan.
 - d. Melakukan pemeriksaan atas buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen.
 - e. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga.
 - f. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak.
 - g. Melakukan sidang tertutup.
3. **Pembuatan Laporan Pemeriksaan**
 Laporan pemeriksaan pajak adalah laporan yang dibuat oleh pemeriksa pada akhir pelaksanaan pemeriksaan. Laporan

pemeriksaan merupakan ikhtisar dan penuangan semua hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan pemeriksaan pajak menyajikan penilaian serta pengujian atas ketepatan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak yang diperiksa, yang disajikan dari kertas kerja pemeriksaan. Laporan pemeriksaan pajak digunakan sebagai dasar untuk penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP).”

2.1.2.5 Kebijakan Umum Pemeriksaan Pajak

Hal-hal yang melatar belakangi kebijakan umum pemeriksaan pajak adalah konsekuensi kepatuhan perpajakan, untuk meminimalisir adanya *Tax Avoidance* dan *Tax Evasion*, mengurangi tingkat kebocoran pajak penghasilan serta pengenaan sanksi dari hasil pemeriksaan.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:13) menjelaskan tentang kebijakan umum pemeriksaan pajak :

“Sebagai pedoman pelaksanaan pajak, Direktorat Jenderal Pajak telah menetapkan beberapa kebijakan umum yang dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Jangka waktu pelaksanaan pemeriksaan terbatas.
2. Setiap wajib pajak mempunyai peluang yang sama untuk diperiksa.
3. Setiap pemeriksaan yang dilakukan harus dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3) yang mencantumkan tahun pajak yang diperiksa.
4. Pemeriksaan ulang terhadap jenis dan tahun pajak yang sama, tidak diperkenankan.
5. Wajib Pajak bersifat kooperatif terhadap pemeriksa pajak seperti mementingkan dokumen-dokumen, buku-buku, catatan-catatan dalam pelaksanaan pemeriksaan wajib pajak dan tidak harus asli dapat berupa *fotocopy* yang sesuai aslinya.
6. Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor pemeriksa (untuk pemeriksaan sederhana) atau di tempat wajib pajak (untuk pemeriksaan sederhana lapangan atau pemeriksaannlengkap).
7. Dapat dilakukan perluasan pemeriksaan, baik untuk tahun-tahun sebelumnya maupun tahun sesudahnya.
8. Setiap hasil pemeriksaan pajak harus diberitahukan kepada wajib pajak secara tertulis, yaitu mengenai hal-hal yang bebrbeda antara SPT wajib pajak dengan hasil pemeriksaan dan selanjutnya untuk ditanggapi oleh wajib pajak.”

2.1.2.6 Produk Hukum Hasil Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Keputusan Direktorat Jenderal Pajak kewenangan mengeluarkan SKP dilimpahkan kepada KPP. SKP adalah Surat Ketetapan yang meliputi SKPKB atau SKPKBT atau SKPN atau SKPLB (pasal 1 angka 15 UU KUP). Ketetapan pajak ini dapat diterbitkan berdasarkan pemeriksaan atau penelitian pajak.

Jenis Surat Ketetapan Pajak (SKP), antara lain :

- “1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
Surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih dibayar.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)
Surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah yang ditetapkan (SKPKB, SKPN, SKPLB).
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
Surat ketetapan pajak yang menunjukkan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah yang diterbitkan sehubungan dengan hasil pemeriksaan baik atas SPT LB yang diajukan restitusi, SPT LB yang tidak diajukan restitusi, SPT Nihil maupun SPT KB.
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil SKPN
Surat ketetapan yang diterbitkan dalam hal jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak. SKPN diterbitkan sehubungan dengan hasil pemeriksaan baik atas SPT Nihil, SPT KB maupun SPT LB.
5. Surat Tagihan Pajak (SPT)
Surat yang diterbitkan untuk melakukan penagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. SPT mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan SKP sehingga dalam hal penagihannya dapat juga dilakukan dengan surat paksa. SPT diterbitkan setelah dilakukan penelitian administrasi perpajakan atau berdasarkan hasil pemeriksaan pajak.”

2.1.3 Utang Pajak

2.1.3.1 Timbulnya Utang Pajak

Pengertian utang pajak menurut Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000

Pasal 1 angka 8 (Undang-Undang Penagihan Pajak) adalah sebagai berikut:

“Utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Menurut Siti Resmi (2013:12) ada dua jenis ajaran yang mengatur timbulnya utang pajak (saat pengakuan adanya utang pajak) yaitu :

“1. Ajaran Materil

Ajaran materil menyatakan bahwa utang pajak timbul karena diberlakukannya undang-undang perpajakan. Seseorang dikenai pajak karena suatu keadaan atau perbuatan yang dapat menimbulkan utang pajak. Ajaran ini konsisten dengan penerapan *self assesmnt system*.

2. Ajaran Formil

Ajaran formil menyatakan bahwa utang pajak timbul karena dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus (pemerintah). Ajaran ini konsisten dengan penerapan *official assessment system*”.

2.1.3.2. Berakhirnya Utang Pajak

Menurut Suandy (2011:128) utang pajak akan berakhir atau terhapus apabila terjadi hal-hal sebagai berikut:

“1. Pembayaran

Pembayaran pajak dapat dilakukan Wajib Pajak dengan menggunakan surat setoran pajak atau dokumen lain yang dipersamakan. Pembayaran pajak dapat dilakukan di Kantor Kas Negara, Kantor Pos dan Giro atau di Bank Persepsi.

2. Kompensasi

Kompensasi terjadi apabila Wajib Pajak mempunyai tagihan berupa kelebihan pembayaran pajak. Jumlah kelebihan pembayar pajak dapat dikompensasikan pada masa/tahun pajak berikutnya maupun dikompensasikan dengan pajak lainnya yang terutang.

3. Dalaluwarsa
Dalaluwarsa diartikan sebagai dalaluawarsa penagihan. Hal ini untuk memberikan kepastian hukum bagi Wajib Pajak maupun fiskus, maka diberikan batas waktu tertentu untuk penagihan pajak.
4. Penghapusan Utang
Penghapusan utang pajak dilakukan karena kondisi dari Wajib Pajak yang bersangkutan, misalnya Wajib Pajak dinyatakan bangkrut oleh pihak-pihak yang berwenang.
5. Pembebasan
Utang Pajak tidak berakhir dalam arti yang semestinya tetapi karena ditiadakan. Pembebasan pajak biasanya dilakukan berkaitan dengan kebijakan pemerintah. Misal dalam rangka meningkatkan penanaman modal maka pemerintah memberikan pembebasan pajak untuk jangka waktu tertentu atau pembebasan pajak di wilayah-wilayah tertentu”.

2.1.4 Penagihan Pajak

2.1.4.1 Pengertian Penagihan Pajak

Sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, yang dimaksud dengan penagihan pajak adalah sebagai berikut:

“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 dan menjula barang yang telah disita”.

2.1.4.2 Dasar Penagihan Pajak

Sesuai Pasal 18 ayat 1 Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2007, perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa Surat Ketetapan maupun Surat Keputusan yang menjadi dasar penagihan pajak seperti berikut ini :

- “1. Surat Tagihan Pajak (STP)
Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)
Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi dan jumlah yang masih harus dibayar.
3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKBT)
Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKBT) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.
4. Surat Keputusan Pembetulan
Surat Keputusan Pembetulan adalah surat keputusan yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak atau Surat Keputusan Pemberian Bunga.
5. Surat Keputusan Keberatan
Surat Keputusan Keberatan adalah surat keputusan atas keberatan terhadap surat ketetapan pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh Wajib Pajak.
6. Putusan Banding
Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak.”

2.1.4.3 Tindakan Penagihan Pajak

Sesuai dengan sistem perpajakan yang dianut di Indonesia, maka tindakan penagihan pajak dilakukan setelah adanya pemeriksaan pajak dan setelah diterbitkannya Surat Ketetapan maupun Surat Keputusan Pajak (STP, SKPKB, SKPKBT, SK Pembetulan, SK Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan pajak yang harus dibayar setelah lewat jatuh tempo pembayaran yang

bersangkutan). Menurut Suandy (2011:173) penagihan pajak dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) yaitu :

“1. Penagihan pajak pasif

Penagihan pajak pasif dilakukan dengan menggunakan STP, SKPKB, SKPKBT, SK Pembetulan, SK Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar. Jika dalam jangka waktu 30 hari belum dilunasi maka 7 hari setelah jatuh tempo akan diikuti dengan penagihan pajak secara aktif yang dimulai dengan menerbitkan surat teguran.

2. Penagihan pajak aktif

Penagihan pajak aktif merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif, dimana dalam upaya penagihan ini fiskus lebih berperan aktif dalam arti tidak hanya mengirim STP atau SKP tetapi akan diikuti dengan tindakan sita dan dilanjutkan dengan pelaksanaan lelang. Pelaksanaan penagihan aktif dijadwalkan berlangsung selama 58 hari yang dimulai dengan penyampain Surat Teguran, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan dan Pengumuman Lelang”.

2.1.4.4 Tahapan Dan Waktu Pelaksanaan Penagihan Pajak

Dasar hukum pelaksanaan penagihan pajak diatur dalam Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000. Dalam melaksanakan penagihan pajak terdapat alur dan urutan proses pelaksanaannya, dengan alasan dilakukannya penagihan pajak tersebut dan waktu pelaksanaannya.

Tahapan serangkaian proses penagihan pajak dalam upaya menekan tunggakan pajak yang diatur dalam Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 antara lain :

“1. Surat Teguran

Apabila utang pajak yang tercantum dalam Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), SKPKB Tambahan tidak

dilunasi sampai melewati 7 hari dari batas waktu jatuh tempo (1 bulan sejak tanggal diterbitkannya).

2. Surat Paksa
Apabila utang pajak tidak dilunasi setelah 21 hari dari tanggal Surat a akan ditebitkan diterbitkan Surat Paksa yang akan disampaikan oleh Juru Sita Pajak Negara dengan diiyai biaya penagihan paksa sebesar Rp 50.000,- (lima puluh ribu rupiah). Utang pajak harus dilunasi dalam waktu 2x24 jam.
3. Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP)
Apabila utang pajak Anda belum juga dilunasi dalam waktu 2x24 jam dapat dilakukan tindakan penyitaan atas barang-barang Wajib Pajak, dengan dibebani biaya pelaksanaan sita sebesar Rp 100.000,- (seratus ribu rupiah).
4. Lelang
Dalam waktu 14 hari setelah tindakan penyitaan utang pajak belum dilunasi, maka akan dilanjutkan dengan tindakan pelelangan melalui Kantor Lelalng Negara, dalam hal ini biaya penagihan paksa dan biaya pelaksanaan sita belum dibayar, maka akan bersama-sama dengan biaya iklan untuk pengumuman lelang dalam surat kabar dan biaya lelang pada saat pelelangan.”

Menurut Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 untuk dapat melaksanakan proses penagihan ini, maka petugas Juru Sita Pajak harus memiliki pemahaman yang memadai atas peraturan perpajakan yang berlaku khususnya yang berkaitan dengan penagihan pajak. Berikut ini alur dan waktu penagihan pajak.

Tabel 2.1
Tahap dan Waktu Pelaksanaan Penagihan Pajak

No	Jenis Tindakan	Alasan	Waktu Pelaksanaan
1	Penerbitan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis	Penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya sampai dengan jatuh tempo pelunasan.	Setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan.
2	Penerbitan Surat Paksa.	Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis.	Setelah lewat 21 hari sejak diterbitkannya Surat Teguran atau Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis.
3	Penerbitan Surat Perintah	Penanggung Pajak tidak	Setelah lewat 2x24

	Melaksanakan Penyitaan (SPMP).	melunasi utang pajak dan kepadanya telah diberitahukan Surat Paksa.	jam Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak.
4	Pengumuman Lelang	Setelah pelaksanaan penyitaan ternyata Peanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya.	Setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penyitaan.
5	Penjualan/Pelelangan Barang Sitaan	Setelah pengumuman lelang ternyata Peanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya.	Setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak pengumuman lelang.

2.1.5 Penagihan Pajak dengan Surat Teguran

2.1.5.1 Pengertian Surat Teguran

Menurut Ilyas dan Suhartono (2012:333) Penagihan pajak dengan Surat Teguran adalah :

“Tindakan awal dari proses penagihan pajak aktif. Surat Teguran dikirim ke Wajib Pajak bertujuan untuk menegur atau memperingatkan Wajib Pajak agar melunasi utang pajaknya.”

Surat Teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis sesuai dengan pasal 1 angka 10 Nomor 19 Tahun 2000 Undang-Undang Penagihan Pajak adalah:

“Surat yang diterbitkan oleh pejabat pajak untuk menegur atau memperingatkan kepada Wajib Pajak untuk melunasinya”.

Penagihan Pajak dengan Surat Teguran = Jumlah Surat Teguran Yang diterbitkan

2.1.5.2 Pelaksanaan Surat Teguran

Menurut Rudy Suhartono dan Wirawan B Ilyas (Ketentuan Umuma dan Tata Cara Perpajakan) Penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan atau Surat lain

yang sejenis merupakan awal tindakan penagihan pajak sehingga hal tersebut menjadi pedoman tindakan penagihan pajak berikutnya yaitu penyampaian Surat Paksa dan sebagainya.

Sesuai pasal 8 ayat (2) Nomor 19 Tahun 2000 Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, Surat Teguran/Surat Peringatan atau Surat lain yang sejenis diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 Pasal 1 ayat (1), Menyebutkan bahwa Surat Teguran, Surat peringatan atau surat lain yang sejenis adalah Surat yang diterbitkan oleh Pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya.

2.1.5.3 Penentuan Tanggal Jatuh Tempo

Dalam buku Ketentuan Umuma dan Tata Cara Perpajakan oleh Rudy suhartono dan Wirawan B. Ilyas (2010:140) Penentuan tanggal jatuh tempo dalam penerbitan Surat Teguran sangat penting karena tanggal jatuh tempo menunjukkan timbulnya utang pajak dan juga mulai timbulnya wewenang melakukan penagihan pajak.

- “1. STP, SKPKB, SKPKBT, dan surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan, putusan banding, serta putusan peninjauan kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu satu bulan setelah tanggal diterbitkan .
2. Bagi Wajib Pajak usah kecil dan Wajib Pajak di daerah tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan Perundang – undangan perpajakan, jangka waktu pelunasan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan.

3. Surat Tagihan Pajak Pajak Bumi dan Bangunan (SPT PBB) harus jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterima oleh Wajib Pajak
4. SKPKB, SKPKBT, STP, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali dalam Bea atas Perolehan Hak atas Tanah dan / atau Bangunan, yang menyebabkan jumlah Bea yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterima oleh Wajib Pajak.
5. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan atas SKPKB/SKPKBT, jangka waktu pelunasan pajak yang tidak disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, tertanggung sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan
6. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan banding atas Surat Keputusan Keberatan sehubungan SKPKB/SKPKBT, jangka waktu pelunasan pajak tertanggung sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding”.

2.1.5.4 Penerbitan Surat Teguran

Dalam buku *Ketentuan Umuma dan Tata Cara Perpajakan Rudy suhartono dan Wirawan B. Ilyas (2010) Pelaksanaan penagihan pajak dilakukan dengan menerbitkan Surat Teguran oleh Dirjen Pajak. Keputusan Dirjen Pajak yang menyetujui penanggung pajak untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak mengakibatkan tidak adanya upaya penagihan pajak kecuali penanggung pajak tidak menepati keputusan tersebut.*

Pasal 1 angka 10 UU PPSP (Penagihan Pajak Surat Paksa) Nomor 19 Tahun 2000 menyebutkan bahwa Surat Teguran, Surat peringatan atau surat lain yang sejenis adalah Surat yang diterbitkan oleh Pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya.

Penerbitan Surat Teguran harus dilakukan dengan mempertimbangkan upaya hukum Wajib Pajak karena upaya hukum keberatan dan banding atas utang

pajak mulai tahun pajak 2008 menyebabkan tertunggahnya jatuh tempo dengan syarat Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruhnya atas SKPKB/SKPKBT dalam pembahasan akhir, adalah sebagai berikut:

- “1. Apabila Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruhnya jumlah pajak yang terutang dalam pembahasan akhir dan ternyata tidak mengajukan permohonan keberatan atas ketetapan hasil pemeriksaan tersebut, Surat Teguran disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan keberatan. Tujuan menunggu jatuh tempo pengajuan keberatan 3(tiga) bulan sejak diterbitkannya SKPKB/SKPKBT karena dalam jangka waktu tersebut Wajib Pajak mempunyai hak mengajukan permohonan keberatan.
2. Apabila wajib pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruhnya jumlah pajak yang terutang dalam pembahasan akhir dan tidak mengajukan upaya permohonan banding atas keputusan keberatan SKPKB/SKPKBT, surat teguran disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan banding.
Tujuan menunggu jatuh tempo pengajuan keberatan 3(tiga) bulan sejak diterbitkannya Surat Keputusan atas keberatan SKPKB/SKPKBT karena dalam jangka waktu tersebut Wajib Pajak masih mempunyai hak mengajukan permohonan banding.
3. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Wajib Pajak mengajukan:
 - a. Permohonan keberatan atas SKPKB/SKPKBT, Surat Teguran disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo berdasarkan Keputusan Keberatan (jatuh tempo keputusan keberatan adalah 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan keputusan tersebut).
 - b. Permohonan banding atas Keputusan Keberatan sehubungan dengan SKPKB/SKPKBT, Surat Teguran disampaikan setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo berdasarkan putusan banding (jatuh tempo putusan banding adalah 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan putusan tersebut).
4. Dalam hal Wajib Pajak menyetujui jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, Surat Teguran disampaikan setelah 7(tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan (1 bulan setelah tanggal penerbitan SKPKB/SKPKBT)
5. Dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan atas SKPKB/SKPKBT, Surat Teguran disampaikan setelah 7(tujuh) hari sejak tanggal pencabutan pengajuan keberatan tersebut.”

Surat Teguran dalam rangka penagihan pajak atas utang Pajak Bumi dan Bangunan dan atau Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana

tercantum dalam STP PBB, SKBKB, SKBKBT, atau Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah disampaikan kepada Wajib Pajak setelah 7(tujuh) hari sejak tanggal jatuh tempo.

2.1.6 Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

2.1.6.1 Pengertian Surat Paksa

Surat Paksa sesuai Pasal 1 huruf 21 (Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan) dari Pasal 1 huruf 12 (Undang-Undang Penagihan Pajak Nomor 19 Tahun 2000) menyatakan bahwa:

“Surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak”.

Pengertian Surat Paksa menurut Mardiasmo (2011:121) :

“Surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap”.

Sedangkan Rahayu dan Ely Suhayati (2011:70) menyebutkan bahwa:

“Surat Paksa dalam hukum disebut *parate ecsecutie* yang berarti bahwa penagihan pajak secara paksa dapat dilakukan tanpa proses pengadilan negeri”.

<p>Penagihan Pajak dengan Surat Paksa = Jumlah Surat Paksa yang diterbitkan</p>

Surat Paksa karena mempunyai kekuatan eksekutorial dan mempunyai kekuatan hukum pasti, dimana fiskus (pejabat pemungut pajak) dalam melaksanakan kewajibannya mempunyai hak *parate executie*.

Jadi Surat Paksa merupakan surat yang berisi mengenai perintah kepada penanggung pajak untuk segera melakukan pembayaran pajak terutang disertai dengan biaya penagihan tersebut, dimana kedudukan hukum Surat Paksa tersebut setara dengan putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

2.1.6.2 Penerbitan Surat Paksa

Secara teori surat paksa diterbitkan setelah surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis dikeluarkan oleh pejabat. Menurut Pasal 8 (Undang-Undang Penagihan Pajak Nomor 19 Tahun 2000) menyatakan bahwa surat paksa diterbitkan apabila:

- “1. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya telah diterbitkan surat teguran atau surat peringatan atau surat lain yang sejenis.
2. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan pajak seketika dan sekaligus, atau
3. Penanggung pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak”.

2.1.6.3 Tata Cara Pemberitahuan Surat Paksa

Tata cara pemberitahuan Surat Paksa diatur dalam pasal 10 ayat (1) Nomor 19 Tahun 2000 Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa yaitu pemberitahuan Surat Paksa dilakukan oleh juru sita dengan pernyataan dan penyerahan Surat Paksa kepada penanggung pajak yang dituangkan dalam berita acara.

2.1.6.4 Pemeberitahuan Surat Paksa Kepada Orang Pribadi

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 Pasal

17 Surat Paksa terhadap orang pribadi diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada :

- “1. Penanggung pajak ditempat tinggal tempat usaha atau di tempat lain yang memungkinkan.
2. Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun bekerja di tempat usaha penanggung pajak, apabila penanggung pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai.
3. Salah seorang ahli waris atau pelaksanaan wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila Wajib Pajak meninggalk dunia dan harta warisan belumdibagi.
4. Para ahli waris apabila penanggung pajak yang telah meninggla dunia dan harta warisan telah dibagi.”

2.1.7 Daluwarsa Penagihan

Pasal 22 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan juga mengatur mengenai jangka waktu bagi Dirjen Pajak untuk melakukan penagihan pajak. Apabila sudah melampaui jangka waktu yang ditentukan maka hak untuk melakukan penagihan pajak tersebut menjadi daluwarsa.

2.1.7.1 Daluwarsa Penagihan dan Jangka Waktu Hak Penagihan

Menurut Pasal 22 Pasal 22 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 menyebutkan bahwa hak untuk malakukan penagiha pajak termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan

pajak, daluwarsa setelah malampaui waktu 5 (lima) tahun dihitung sejak penerbitan:

- “1. Surat Tagihan Pajak
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
4. Surat Keputusan Pembetulan
5. Surat Keputusan Keberatan
6. Putusan Banding
7. Putusan Peninjauan Kembali.”

Daluwarsa penagihan pajak 5 (lima) tahun dihitung sejak Surat Tagihan Pajak dan Surat Ketetapan Pajak diterbitkan. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pembetulan, keberatan, banding atau peninjauan kembali, daluwarsa penagihan pajak 5 (lima) tahun dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

2.1.7.2 Tertangguhnya Daluwarsa Penagihan Pajak

Menurut Pasal 22 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009, daluwarsa penagihan pajak tertangguh apabila:

1. Diterbitkan Surat Paksa
2. Ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung
3. Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
4. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Daluwarsa penagihan pajak menjadi tertangguhkan dan dihitung 5 (lima) tahun sejak tanggal penerbitan atau pelaksanaan kegiatan tersebut di atas.

2.1.8 Penerimaan Pajak

Menurut Kementerian Keuangan Republik Indonesia (kemenkeu.go.id) menyatakan bahwa :

“Penerimaan perpajakan merupakan sumber pendapatan yang utama dalam APBN. Selama lima tahun terakhir, penerimaan perpajakan rata-rata sekitar 70% dari total pendapatan negara. Hal ini menunjukkan bahwa peran pajak dalam membiayai APBN semakin besar untuk masa yang akan datang karena pemerintah ingin mengurangi peran utama dalam mendanai APBN. Karena peranan pajak semakin penting, maka penerimaan perpajakan membutuhkan sistem pengelolaan yang semakin baik sehingga penerimaan perpajakan semakin optimal sesuai dengan kondisi ekonomi dan kemampuan masyarakat.”

Penerimaan berasal dari kata terima yang berarti mendapat (memperoleh sesuatu), sedangkan penerimaan berarti perbuatan menerima. Maka dapat disimpulkan bahwa penerimaan pajak merupakan jumlah kontribusi masyarakat (yang dipungut berdasarkan undang-undang) yang diterima oleh negara dalam suatu masa yang akan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

2.1.8.1 Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak pusat yang langsung kepada pemerintah pusat, yang berlaku mulai tahun 1983 merupakan perubahan dari Pajak Penjualan yang ada sejak tahun 1951. Yang menjadi dasar hukum dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Undang-Undang No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), sebagaimana telah mengalami perubahan menjadi Undang-Undang No. 42 Tahun 2009.

Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (di dalam daerah pabean), baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa. Pajak Pertambahan Nilai dikenakan hanya terhadap pertambahan nilainya saja dan dipungut beberapa kali pada berbagai mata rantai jalur perusahaan. Pertambahan nilai itu sendiri timbul karena digunakannya faktor-faktor produksi pada setiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen.

2.1.8.2 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai menunjukkan suatu identitas dari suatu sistem pemunguan pajak atas konsumsi daripada nama suatu jenis pajak, mengenakan pajak atas nilai tambah yang timbul pada barang atau jasa tertentu yang dikonsumsi.

Adapun yang dimaksud dengan nilai tambah menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:32) adalah :

“Suatu nilai yang merupakan hasil penjumlahan biaya produksi atau distribusi yang meliputi penyusutan, bunga, modal, gaji/upah yang dibayark, sewa, listrik, telepon serta pengeluaran lainnya dan lab yang diharapkan oleh pengusaha.”

Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Erly Suandy (2011:57) adalah :

“Pajak yang dikenakan terhadap penyerahan atau impor Barang Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak dan dapat dikenakan berkali-kali setiap ada penambahan nilai dan dapat dikreditkan.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:231) pengertian

Pajak Pertambahan Nilai adalah :

“Pajak yang dikenakan terhadap penambahan nilai (*value added*) yang timbul akibat dipakainya faktor-faktor produksi disetiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan dan memperdagangkan barang atau jasa pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen.”

Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai = <i>Realisasi penerimaan pajak</i>

Secara umum, pajak dipungut secara bertingkat pada jalur produksi dan distribusi dengan tidak ada unsur pemungutan pajak berganda. Dengan demikian, mekanisme Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Hilaris (2005:256) :

- “1. Dikenakan atas penyerahan
2. Dipungut secara bertingkat pada jalur produksi dan distribusi.
3. Didasarkan pada mekanisme kredit pajak (metode faktur pajak).”

2.1.8.3 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Siti Resmi (2013:5) Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terdiri atas :

- “1. Pengusaha Kena Pajak
Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang PPN dan PPnBM, tidak termasuk usaha kecil.

2. Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak
Maksudnya pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp 600.000.000 (enam ratus juta rupiah) dalam satu tahun.
3. Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.
4. Orang pribadi atau badan yang melakukan pembangunan rumahnya sendiri dengan persyaratan tertentu. Syarat tersebut adalah sebagai berikut :
 - a. Luas bangunan lebih atau sama dengan 200 meter persegi.
 - b. Bangunan bersifat permanen.
 - c. Bangunan diperuntukkan sebagai tempat tinggal atau usaha.
5. Pemungutan pajak yang ditunjuk oleh pemerintah
Yaitu terdiri atas Kantor Perbendaharaan Negara, Bendahara Pemerintah Pusat dan Daerah, termasuk bendahara Proyek.”

2.1.8.4 Objek Pajak Pertambahan Nilai

Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut Mardiasmo (2011:208) yaitu dikenakan atas :

- “1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Syarat-syaratnya sebagai berikut :
 - a. Barang berwujud yang diserahkan merupakan BKP.
 - b. Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan BKP tidak berwujud.
 - c. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean.
 - d. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.
2. Impor Barang Kena Pajak
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha Kena Pajak.
 - a. Jasa yang dikenakan merupakan JKP.
 - b. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean.
 - c. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
6. Ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

7. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau diunakan pihak lain.
8. Penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikeditkan.”

Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut Waluyo (2011:244) dikenakan

atas :

- “1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
2. Impor Barang Kena Pajak.
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
6. Ekspor Barang Kena Pajak oleh Kena Pajak.
7. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan.”

2.1.8.5 Mekanisme Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai

Sebuah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikonsumsi pada tingkat konsumen, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) telah dipungut pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Pemungutan pada setiap tingkat ini tidak menimbulkan efek ganda karena adanya umur kredit pajak. Oleh karena itu, beban pajak oleh konsumen besarnya tetap sama tidak terpengaruh oleh panjang atau pendeknya jalur distribusi.

Mekanisme dalam pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Mardiasmo (2011:288) yaitu :

- “1. Pada saat membeli/memperoleh Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak akan dipungut PPN oleh Pengusaha Kena Pajak penjual.

2. Pada saat menjual/menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak kepada pihak lain, wajib memungut Pajak Pertambahan Nilai
3. Apabila dalam suatu masa pajak (jangka waktu yang lamanya sama dengan satu bulan takwim) jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada jumlah Pajak Masukan, selisihnya harus disetorkan ke kas negara.
4. Apabila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih kecil daripada jumlah Pajak Masukan, selisihnya dapat dirstitusi (diminta kembali) atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya.
5. Pelaporan penghitungan Pajak Pertambahan Nilai dilakukan setiap masa pajak dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN).”

Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1 angka 27 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 2009 adalah Bendaharawan Pemerintah, badan atau instansi pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk memungut, menyetor dan melaporkan pajak yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak atas Penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Bendaharawan Pemerintah, badan atau instansi pemerintah tersebut.

2.1.8.6 Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang maka terlebih dahulu harus diketahui dua faktor mengenai Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak, karena besarnya pajak yang terutang adalah hasil kali Tarif PPN dengan Dasar Pengenaan Pajak tersebut.

A. Dasar Pengenaan Pajak

Dasar Pengenaan Pajak menurut Waluyo (2011:10) adalah : jumlah Harga Jual atau Penggantian Nilai Impor atau Ekspor atau nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

Yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak menurut Mardiasmo (2011:282)

adalah sebagai berikut :

- “1. Harga Jual
Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang ini (UU PPN 1984) dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
2. Penggantian
Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang PPN 1984 dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktor Pajak.
3. Nilai Impor
Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan pajak berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undang Pabean untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang PPN 1984.
4. Nilai Ekspor
Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.
5. Nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.”

B. Tarif Pajak

Menurut Waluyo (2011:250) tarif Pajak Pertambahan Nilai dibagi menjadi

dua yaitu :

- “1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% (sepuluh persen)
Tarif PPN yang berlaku atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak adalah tarif tunggal, sehingga mudah dalam pelaksanaannya dan tidak memerlukan daftar penggolongan barang atau penggolongan jasa dengan tarif yang berbeda sebagaimana berlaku pada Pajak Penjualan atas Barang Mewah.”
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor Barang Kena Pajak sebesar 0% (nol persen)
Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean. Oleh karena itu, Barang Kena Pajak yang diekspor atau dikonsumsi di

luar Daerah Pabean, dikenakan PPN dengan tarif 0% (nol persen). Pengenaan tarif 0% (nol persen) bukan berarti pembebasan dari pengenaan PPN. Dengan demikian, Pajak Masukan yang telah dibayar dari barang yang diekspor tetap dapat dikreditkan.”

Cara menghitung Pajak Pertambahan Nilai :

PPN Terutang = Dasar Pengenaan Pajak x Tarif PPN

2.1.8.7 Faktur Pajak

Dasar hukum yang berkenaan dengan Faktur Pajak diatur Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983. Pengertian Faktur Pajak berdasarkan pasal 1 Undang-Undang No. 23 Tahun 2009 adalah :

“Bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.”

A. Fungsi Faktur Pajak

Menurut Siti Resmi (2013:45), fungsi Faktur Pajak adalah sebagai berikut:

- “1. Sebagai bukti pungut Pajak Pertambahan Nilai yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak atau Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, baik karena penyerahan Barang Kena Pajak maupun impor Barang Kena Pajak.
2. Sebagai bukti pembayaran Pajak Pertambahan Nilai yang telah dilakukan oleh pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak kepada pengusaha Kena Pajak.
3. Sebagai sarana pengawasan administrasi terhadap keewajiban perpajakan.”

B. Jenis Faktur Pajak

Menurut Waluyo (2011:64), jenis Faktur Pajak adalah sebagai berikut :

- “1. Faktur Pajak Standar
Merupakan Faktur Pajak yang dapat digunakan sebagai bukti pungutan pajak sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak

Masukan. Faktur Pajak harus mencantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak meliputi :

- a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yang menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak.
- b. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.
- c. Jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian dan potongan harga.
- d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut.
- e. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut.
- f. Kode, Nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak.

2. Faktur Pajak Gabungan

Merupakan Faktur Pajak Standar yang meliputi semua penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang terjadi selama satu bulan takwim kepada pembeli yang sama atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama.

3. Faktur Pajak Sederhana

Merupakan Faktur Pajak yang digunakan sebagai tanda bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menampung kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak untuk menampung kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan secara langsung kepada konsumen akhir. Faktur Pajak Sederhana paling sedikit harus memuat :

- a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yang menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak.
- b. Jenis dan kuantum Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.
- c. Jumlah harga jual atau penggantian yang sudah termasuk PPN atau besarnya PPN dicantumkan secara terpisah.
- d. Tanggal pembuatan Faktur Pajak Sederhana
Faktur Pajak Sederhana bisa merupakan bon kontan, faktur penjualan, karcis, kuitansi, tanda bukti penyerahan atau pembayaran lain yang sejenis.

4. Faktur Pajak Khusus

a. Pengertian Faktur Pajak Khusus dokumen-dokumen tertentu yang dapat diberlakukan sebagai Faktur Pajak Standar, dan sekurangnya harus memuat :

- Identitas yang berwenang menerbitkan dokumen.
- Nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) penerima dokumen.
- Jumlah satuan, apabila ada.
- Dasar Pengenaan Pajak.
- Jumlah Pajak terutang.

b. Jenis dokumen yang dapat diberlakukan sebagai Faktur Pajak Standar :

- PIUD (Pemeberitahuan Impor Untuk Dipakai) yang dilampiri dengan Surat Setoran Pajak (SSP)
- SPPB (Surat Perintah Penyerahab Barang) yang diterbitkan BULOG/DULOG untuk penyaluran gula pasir dan tepung terigu.
- FNBP (Faktur Nota Bon Penyerahan) yang diterbitkan PERTAMINA untuk penyerahan BBM dan bukan BBM.
- Tanda pembayaran/kuitansi untuk penyerahan jasa telekomunkasi.
- Tiket atau Tagihan Surat Muatan Udara (Airwat Bill) yang diterbitkan oleh pengusaha jasa angkutan udara dalam negeri.
- SSP untuk pembayaran pajak atas pemanfaatan Barang Kena Pajak dari luar daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- Nota penjualan jasa yang dibuat atau dikeluarkan oleh penyerahan jasa ke pelabuhan.”

2.1.8.8 Pajak Masukan dan Pajak Keluaran

Pengertian Pajak Masukan menurut Waluyo (2011:264) adalah :

“Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau penerimaan Jasa Kena Pajak atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean atau pemanfaatana Jasa Kena Pajak dan/atau Impor Barang Kena Pajak.”

Sedangkan yang dimaksud dengan Pajak Keluaran menurut Waluyo (2011:265) adalah :

“Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak atau ekspor Barang Kena Pajak.”

Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak pada waktu perolehan impor Barang Kena Pajak atau penerimaan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut pengusaha Kena Pajak pada waktu menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar dan disetor oleh Pengusaha Kena Pajak ke Kas Negara, terlebih dahulu Wajib Pajak harus mengurangi Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Apabila dalam suatu masa pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, maka selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar dan disetor oleh Pengusaha Kena Pajak ke Kas Negara.

Pajak Keluaran – Pajak Masukan = Pajak yang harus disetor ke Kas Negara

2.1.8.9 Saat dan Tempat Pajak Terutang

Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai pada dasarnya menganut prinsip akrual artinya terutangnya pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau pada saat penyerahan Jasa Kena Pajak atau pada saat impor Barang Kena Pajak meskipun atas penyerahan tersebut belum atau belum sepenuhnya diterima pembayarannya. Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Penyerahan Jasa Kena Pajak maka terutangnya pajak terjadi pada saat penerimaan pembayaran.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 11 ayat 1 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, terutangnya pajak terjadi pada saat :

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak.
- b. Impor Barang Kena Pajak.
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak.
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean.
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.
- f. Ekspor Barang Kena Pajak.
- g. Ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud.
- h. Ekspor Jasa Kena Pajak.”

Saat terutangnya pajak menurut Waluyo (2011:18), yaitu sebagai berikut :

- “1. Terutangnya pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya merupakan barang bergerak terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pada saat Barang Kena Pajak diserahkan kepada juru kirim atau pengusaha angkutan umum.
2. Terutangnya pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya merupakan barang tidak bergerak, terjadi pada saat penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai Barang Kena Pajak tersebut, baik secara hukum atau nyata kepada pihak pembeli.
3. Terutangnya pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, yaitu pada saat terjadi lebih dahulu dari peristiwa-peristiwa dibawah ini :
 - a. Saat harga penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud dinyatakan sebagai piutang oleh Pengusaha Kena Pajak.
 - b. Saat harga penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud ditagih oleh Pengusaha Kena Pajak.
 - c. Saat harga penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud diterima pembayarannya, baik sebagian atau seluruhnya oleh Pengusaha Kena Pajak.
4. Terutangnya Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak, terdiri pada saat dimulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya.
5. Terutangnya pajak atas impor Barang Kena Pajak, terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut dimasukkan ke dalam Daerah Pabean.
6. Terutangnya pajak atas ekspor Barang Kena Pajak, terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut dikeluarkan ke dalam Daerah Pabean.
7. Terutangnya pajak atas aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan dan atas persediaan Barang Kena Pajak.
8. Terutangnya pajak atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean adalah pada saat orang pribadi atau badan tersebut mulai memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean.”

Menurut Waluyo (2011:19), tempat pajak terutang yaitu :

- “1. Atas penyerahan Barang Kena Pajak.
2. Atas impor.
3. Atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean.
4. Atas kegiatan membangun sendiri.
5. Perusahaan yang mempunyai cabang-cabang.”

2.2 Kerangka Pemikiran

Pemerintah telah melakukan reformasi perpajakan untuk meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Dalam reformasi perpajakan tahun 1983, sistem pemungutan pajak telah mengalami perubahan yang cukup signifikan yaitu *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Dalam *self assessment system*, wajib pajak diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melakukan sendiri pajaknya. Namun dalam kenyataannya masih dijumpai adanya tunggakan pajak sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak sebagaimana mestinya, sehingga perlu dilaksanakan tindakan penagihan yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa.

Dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan menyatakan wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Banyak Wajib Pajak di Indonesia yang masih belum mengerti seberapa besar pentingnya pajak dalam kegiatan pemerintahan, sehingga kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih rendah. Upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan pemeriksaan pajak.

Pemeriksaan perlu dilakukan untuk menguji kepatuhan serta mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan juga mendorong agar Wajib Pajak membayar pajak dengan jujur sesuai ketentuan yang berlaku. Pemeriksaan juga dilakukan jika fiskus mendapat data dari pihak ketiga atau

lawan transaksi dari Wajib Pajak yang belum dilaporkan oleh Wajib Pajak itu sendiri (Nindar, dkk. 2014).

Selain dilakukannya pemeriksaan pajak, upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak pertambahan nilai adalah dengan melakukan penagihan pajak. Menurut Suandy (2011:169) menjelaskan penagihan pajak dapat dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu penagihan aktif dan penagihan pasif. Penagihan pajak pasif dilakukan dengan menggunakan surat tagihan pajak, surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, surat keputusan pembetulan yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar, surat keputusan keberatan yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar, surat keputusan banding yang menyebabkan pajak terutang menjadi lebih besar. Penagihan pajak aktif merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif, dimana upaya penagihan ini fiskus berperan aktif dalam arti tidak hanya mengiim surat tagihan atau surat ketetapan pajak tetap, akan diikuti dengan tindakan sita dan dilanjutkan dengan pelaksanaan lelang.

Menurut Pasal Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Teguran Surat Paksa yaitu surat peringatan atau surat lain yang sejenis adalah surat yang diterbitkan oleh pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya. Sedangkan surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat paksa diterbitkan oleh pejabat apabila jumlah utang pajak dan biaya penagihan. Surat paksa diterbitkan oleh pejabat apabila jumlah utang pajak tidak

dilunasi setelah 21 hari sejak tanggal disampaikan surat teguran dan disampaikan langsung oleh jurusita pajak kepada penanggung pajak.

Menurut Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2012 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2012, mendefinisikan penerimaan pajak adalah semua penerimaan negara yang terdiri atas pajak dalam negeri dan pajak perdagangan nasional. Menurut Waluyo dan Ilyas (2015:5) dari sudut pandang ekonomi, pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk mengarahkan kehidupan masyarakat menuju kesejahteraan. Sedangkan dari sudut pandang keuangan, pajak juga dipandang sebagai bagian yang sangat penting dalam penerimaan negara. Jika dilihat dari penerimaan negara, kondisi keuangan negara tidak lagi semata-mata dari penerimaan negara berupa minyak dan gas bumi, tetapi lebih berupaya untuk menjadikan pajak sebagai primadona penerimaan negara.

Selanjutnya pengaruh dari masing-masing variabel akan diuraikan sebagai berikut :

2.2.1 Pengaruh Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai

Pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun, 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 undang-undang perpajakan. Sebagaimana penelitian yang telah dilakukan oleh Sukirman (2011) bahwa pemeriksaan pajak secara nominal telah meningkatkan penerimaan pajak. Sejalan dengan Sukirman (2011), menurut

penelitian Ida Ayu dan I Ketut Jati (2005) dengan judul Pengaruh *self assessment system*, pemeriksaan pajak dan penagihan pajak pada penerimaan pajak pertambahan nilai di KPP Pratama Badung Utara menunjukkan pengaruh dari pemeriksaan pajak.

Dalam penelitian Rozie (2005) dalam Andi Wijayanto (2012) menyimpulkan bahwa dengan pemeriksaan pajak akan mendorong timbulnya kepatuhan Wajib Pajak sehingga akan berdampak pada peningkatan penerimaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak yang pada akhirnya pajak yang dibayarkan Wajib Pajak akan masuk dalam kas negara. Bagi Kantor Pelayanan Pajak, penerimaan pajak apapun jenisnya baik itu pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai dan jenis pajak lainnya yang diterima sangat tergantung pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak baik dalam melaporkan dan melunasi pajaknya.

Upaya dalam meningkatkan penerimaan pajak melalui pemeriksaan terhadap waib pajak juga direkomendasikan oleh IMF. Adapun rekomendasi tersebut tertuang dalam Letter Of Intent (LOI) tahun 1999 yang dikutip oleh Guandi (2005) dalam Andi Wijayanto (2012), dinyatakan bahwa langkah kunci untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan cara menaikkan coverage pemeriksaan pajak (tax audit coverage ratio).

Tindakan pemeriksaan ini dilakukan sebagai sarana penegak hukum (law enforcement) bagi Wajib Pajak (WP) atau Penanggung Pajak (PP) yang lalai dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dan merupakan salah satu langkah penting dalam mengamankan dan meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Jika hal tersebut dapat dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dan faktor-

faktor penghambat dalam pemeriksaan dapat diatasi maka upaya peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak tentunya akan tercapai.

Menurut Sri dan Nyoman (2011:3) menjaga agar Wajib Pajak tetap berada dalam koridor peraturan perpajakan, maka diantisipasi dengan melakukan upaya intensifikasi pemeriksaan terhadap wajib pajak yang memenuhi kriteria untuk diperiksa. Selain itu berdasarkan hasil penelitian Dewi (2014) dalam Handry (2015) menyatakan bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai.

2.2.2 Pengaruh Penagihan Pajak dengan Surat Teguran Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai

Surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis sesuai dengan pasal 1 angka 10 (UU Penagihan Pajak) adalah surat yang diterbitkan oleh pejabat pajak untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya. Surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran (Siahaan, 2004:366).

Sesuai Pasal 5 Keputusan Menteri Keuangan No. 561/KMK.04/2000 bahwa tindakan pelaksanaan penagihan pajak diawali dengan surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis oleh pejabat atau kuasa pejabat setelah 7 hari sejak saat jatuh tempo pembayaran. Penerbitan surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis merupakan tindakan awal dari pelaksanaan penagihan pajak dan pelaksanaannya harus dilakukan sebelum dilanjutkan dengan penerbitan surat paksa.

Surat teguran merupakan surat peringatan awal kepada Wajib Pajak yang jatuh tempo untuk segera melunasi kewajiban perpajakannya atau utang pajaknya. Jadi semakin tinggi penerbitan surat teguran, maka akan meningkatkan penerimaan pajak pertambahan nilai.

Berdasarkan hasil penelitian Andi Marduati (2012) menunjukkan penagihan pajak dengan surat teguran di KPP Paratama Makasar Barat dapat disimpulkan bahwa jumlah surat teguran yang diterbitkan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pencairan tunggakan pajak. Selain itu hasil penelitian Hesty (2015) menyatakan bahwa penagihan pajak berpengaruh signifikan terhadap epektifitas pencairan tunggakan pajak. Hal ini pun sejalan dengan hasil penelitian Darbian (2016) bahwa penagihan pajak dengan surat teguran berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat penerimaan pajak. Jadi semakin banyak peneribitan surat teguran, maka semakin tinggi pula tingkat penerimaan pajak.

2.2.3 Pengaruh Penagihan Pajak Surat dengan Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai

Penagihan pajak sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penangihan Pajak dengan Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak (Bab 1, pasal 1:8). Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penerbitan surat paksa oleh pejabat/fiskus tidak hanya untuk menagih pajak saja akan tetapi juga biaya yang timbul dari

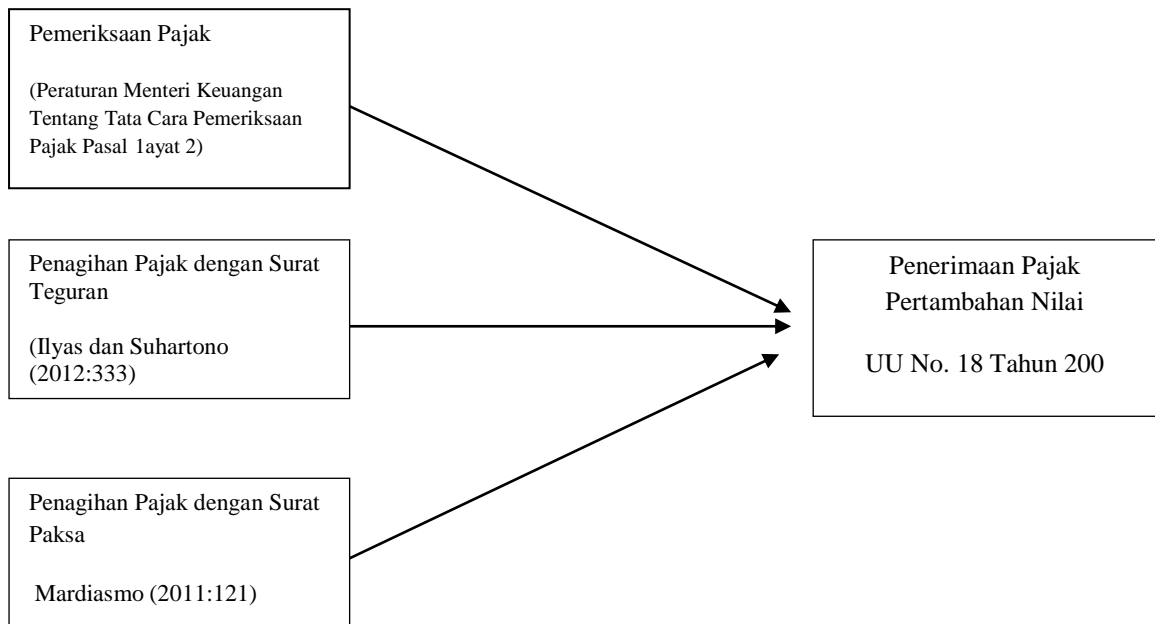
penyampaian surat paksa tersebut berdasarkan ketentuan undang-undang pajak (Kementrian Keuangan RI DJP, 2012).

Dalam undang-undang tersebut mengatur bahwa setelah lewat 7 hari jatuh tempo tunggakan pajak, tetapi wajib pajak belum melunasi utang pajak maka akan diterbitkan surat teguran. Ini bermaksud untuk meningkatkan wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya dan hanya bersifat persuasive karena belum ada sanksi hukum. Setelah lewat 21 hari sejak diterbitkannya surat teguran, wajib pajak belum melunasi utang pajaknya maka langkah selanjutnya yaitu dengan menerbitkan surat paksa.

Menurut Kusumo (2013:12) penagihan pajak dengan surat paksa mempunyai peran yang cukup penting dalam upaya meningkatkan penerimaan pajak. Hal ini dikarenakan adanya penagihan, wajib pajak yang masih mempunyai utang pajak akan segera membayar utangnya sehingga penerimaan pajak dapat bertambah. Berdasarkan hasil penelitian Syabab dan Gisijanto (2008) dalam Handry (2015) menyatakan bahwa penagihan pajak dengan surat paksa berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan pajak. Kemudian berdasarkan hasil penelitian Handry (2015) menunjukkan penagihan pajak dengan surat paksa berbanding lurus dengan penerimaan pajak pertambahan nilai. Penagihan pajak dengan surat paksa yang dilihat dari jumlah surat paksa yang diterbitkan memberikan pengaruh terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai.

Penerimaan tunggakan pajak dengan surat paksa umumnya mengalami peningkatan baik dari jumlah lembar surat paksa maupun jumlah nominal yang tertera dalam surat paksa Erwis (2012). Jadi semakin tinggi penerbitan surat

paksa, maka akan meningkatkan penerimaan tunggakan pajak yang akan berimbas pada meningkatnya penerimaan pajak.



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2013:93) pengertian hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Oleh karena itu, rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan perumusan masalah dan kerangka pemikiran, hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Pemeriksaan pajak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai

- H2 : Penagihan pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai.
- H3 : Penagihan pajak dengan Surat Paksa berpengaruh signifikan terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai