



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PERSEPSI WAJIB PAJAK MENGENAI TATA CARA
KEBERATAN PAJAK SESUAI DENGAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 6 TAHUN 1983 SEBAGAIMANA TELAH BEBERAPA
KALI DIUBAH TERAKHIR DENGAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 16 TAHUN 2009**

TESIS

**A. ARIS EKO PRASETYO
0606162233**

**FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS INDONESIA
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
JAKARTA
FEBRUARI 2010**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PERSEPSI WAJIB PAJAK MENGENAI TATA CARA
KEBERATAN PAJAK SESUAI DENGAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 6 TAHUN 1983 SEBAGAIMANA TELAH BEBERAPA
KALI DIUBAH TERAKHIR DENGAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 16 TAHUN 2009**

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi

**A. ARIS EKO PRASETYO
0606162233**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS INDONESIA
JAKARTA
FEBRUARI 2010**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.**

Nama : A. Aris Eko Prasetyo
NPM : 0606162233
Tanda Tangan :
Tanggal : 25 Maret 2010

HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : A. Aris Eko Prasetyo
NPM : 0606162233
Program Studi : Akuntansi Pemerintahan
Judul Tesis : Analisis Persepsi Wajib Pajak Mengenai Tata Cara Keberatan Pajak Sesuai Dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Christine, M. Int. Tax (.....)

Penguji : Yohanes, M.Si., Ak. (.....)

Penguji : Dr. Widi Widodo (.....)

Ditetapkan di : Jakarta

Tanggal : 25 Maret 2010

Mengetahui,

Ketua Program

Dr. Lindawati Gani

NIP 131 653 464

KATA PENGANTAR

Ungkapan syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas limpahan berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dr. Lindawati Gani, Ketua Program Magister Akuntansi, Universitas Indonesia.
2. Ibu Christine, M. Int. Tax, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan tesis ini;
3. Bapak Yohanes, M.Si., Ak., dan Bapak Dr. Widi Widodo selaku dosen penguji yang telah memberikan masukan bagi penyempurnaan tesis ini;
4. Seluruh pengajar dan staf administrasi Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia;
5. orang tua dan keluarga saya yang telah memberikan bantuan dukungan doa dan semangat;
6. isteri saya, Elisabet Daryanti, dan anak-anak saya, Maria Rosa Dewanti dan Ursula Palupi Utami, yang telah rela mengorbankan waktu dan memberikan perhatian kepada saya selama masa perkuliahan dan pada saat penyusunan tesis ini; dan
7. sahabat dan rekan-rekan yang telah banyak membantu saya dalam menyelesaikan tesis ini.

Akhirnya, saya berharap Tuhan Yang Maha Esa berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu.

Jakarta, Maret 2010

Penulis

HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : A. Aris Eko Prasetyo
NPM : 0606162233
Program Studi : Magister Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis karya : Tesis

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Persepsi Wajib Pajak Mengenai Tata Cara Keberatan Pajak Sesuai Dengan
Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah
Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Jakarta
Pada Tanggal: 25 Maret 2010
Yang menyatakan

A. Aris Eko Prasetyo

ABSTRAK

Nama : A. Aris Eko Prasetyo
Program Studi : Magister Akuntansi Universitas Indonesia
Judul : Analisis Persepsi Wajib Pajak Mengenai Tata Cara Keberatan Pajak Sesuai Dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

Tesis ini membahas persepsi Wajib Pajak (WP) terhadap tata cara keberatan pajak sesuai dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009. Persepsi WP dalam penelitian ini berkaitan dengan tatacara, sanksi dan imbalan yang diterima WP, sumber daya, dan kelembagaan keberatan. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa dengan adanya perubahan tata cara keberatan mendorong WP untuk memahami peraturan perpajakan pada saat mengajukan keberatan, aturan perpajakan yang terkait dengan keberatan saat ini belum semuanya memenuhi rasa keadilan WP, dan sumber daya manusia DJP saat ini belum cukup siap menerapkan ketentuan peraturan keberatan yang ada.

Kata kunci:

keberatan, sanksi, kelembagaan, keadilan, independensi

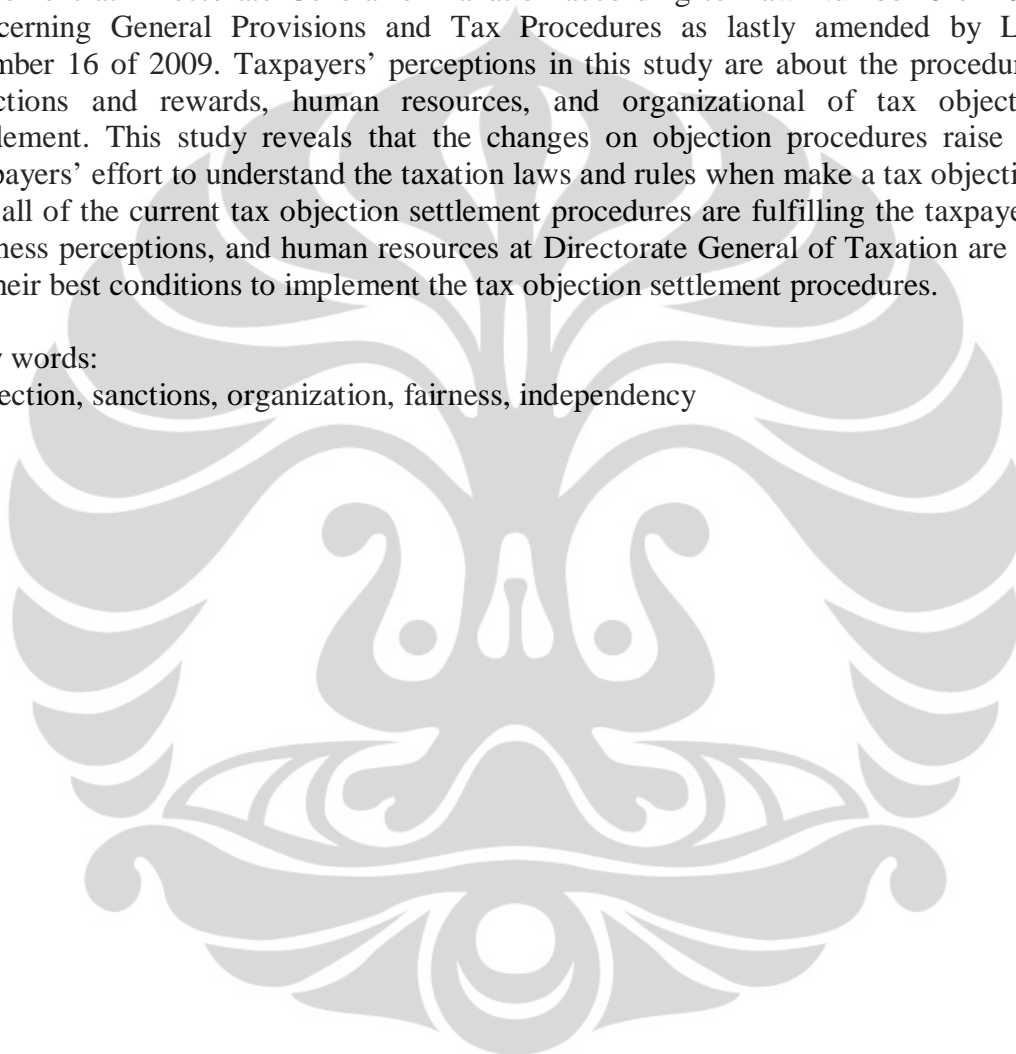
ABSTRACT

Name : A. Aris Eko Prasetyo
Study Program: Magister Akuntansi Universitas Indonesia
Title : Analysis on Taxpayers' Perception on Procedures of Tax Objection Settlement According to Law Number 6 of 1983 as lastly amended by Law Number 16 of 2009

This study is focused on taxpayers' perceptions on procedures of tax objection settlement at Directorate General of Taxation according to Law Number 6 of 1983 concerning General Provisions and Tax Procedures as lastly amended by Law Number 16 of 2009. Taxpayers' perceptions in this study are about the procedures, sanctions and rewards, human resources, and organizational of tax objection settlement. This study reveals that the changes on objection procedures raise the taxpayers' effort to understand the taxation laws and rules when make a tax objection, not all of the current tax objection settlement procedures are fulfilling the taxpayers' fairness perceptions, and human resources at Directorate General of Taxation are not in their best conditions to implement the tax objection settlement procedures.

Key words:

Objection, sanctions, organization, fairness, independency



DAFTAR ISI

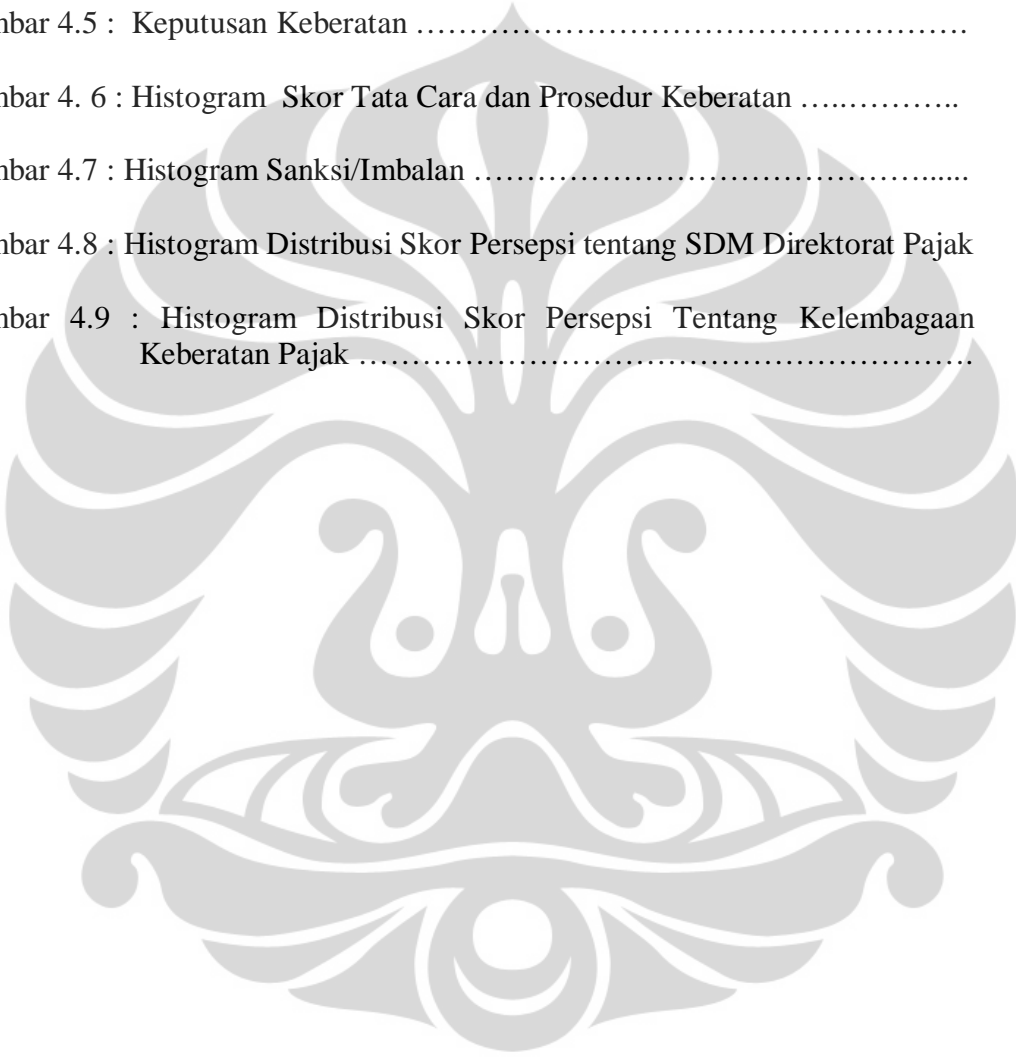
| | |
|---|-----------|
| HALAMAN JUDUL | i |
| HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS | ii |
| HALAMAN PENGESAHAN | iii |
| KATA PENGANTAR | iv |
| HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH | v |
| ABSTRAK | vi |
| ABSTRACT | vii |
| DAFTAR ISI | viii |
| DAFTAR TABEL | ix |
| DAFTAR GAMBAR | x |
| DAFTAR LAMPIRAN | xi |
| 1. PENDAHULUAN | 1 |
| 1.1 Latar Belakang | 1 |
| 1.2 Perumusan Masalah | 4 |
| 1.3 Tujuan Penelitian | 4 |
| 1.4 Batasan Masalah | 4 |
| 1.5 Metode Penelitian | 4 |
| 1.6 Manfaat Penelitian | 5 |
| 1.7 Sistematika Penulisan | 5 |
| 2. LANDASAN TEORI | 6 |
| 2.1 Kedudukan Pajak dalam Keuangan Publik | 6 |
| 2.2 Definisi dan Fungsi Pajak | 7 |
| 2.3 Hak dan Kewajiban WP | 10 |
| 2.4 Prinsip Kebijakan Perpajakan yang Baik | 20 |
| 2.5 Keberatan Sebagai Salah Satu Hak WP | 23 |
| 2.6 Kepatuhan dan Persepsi WP | 25 |
| 2.7 Independensi Otoritas Perpajakan | 28 |
| 2.8 Sanksi | 29 |
| 3. PRAKTIK PELAYANAN KEBERATAN DI INDONESIA | 31 |
| 3.1 Timbulnya Keberatan | 31 |
| 3.2 Proses Keberatan | 37 |
| 3.3 Penyelesaian Keberatan | 44 |
| 3.4 Sanksi dan Imbalan Terkait Penyelesaian Keberatan | 50 |
| 4. ANALISIS PERMASALAHAN | 52 |
| 4.1 Pengumpulan Data | 52 |
| 4.2. Deskripsi Data Responden | 53 |
| 4.3 Uji Coba Instrumen | 59 |
| 4.4 Deskripsi Data | 62 |
| 4.5 Pembahasan | 72 |
| 4.5.1 Persepsi tentang Tata Cara dan Prosedur Keberatan Pajak | 72 |
| 4.5.2 Persepsi tentang Sanksi/Imbalan yang Dihadapi WP dalam Mengajukan Keberatan | 77 |
| 4.5.3 Persepsi tentang SDM DJP yang Melayani Keberatan Pajak WP | 79 |
| 4.5.4 Persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak | 80 |
| 5. SIMPULAN DAN SARAN | 82 |
| 5.1 Simpulan | 82 |
| 5.2 Saran | 84 |
| DAFTAR REFERENSI | 88 |

DAFTAR TABEL

| | |
|--|----|
| Tabel 4.1: Pengalaman Mengajukan Keberatan | 53 |
| Tabel 4.2 : Frekuensi Mengajukan Keberatan | 54 |
| Tabel 4.3 : Jenis Keberatan | 55 |
| Tabel 4.4 : Jenis Pajak yang Diajukan Keberatan | 57 |
| Tabel 4.5 : Keputusan Keberatan | 57 |
| Tabel 4. 6 : Hasil Uji Validitas Tata Cara dan Prosedur Keberatan Skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan | 59 |
| Tabel 4.7 : Hasil Uji Validitas Sanksi/Imbalan | 60 |
| Tabel 4.8 : Hasil Uji Validitas SDM Direktorat Pajak | 61 |
| Tabel 4.9 : Hasil Uji Validitas Kelembagaan Keberatan Pajak | 61 |
| Tabel 4.10: Hasil Uji Reliabilitas | 62 |
| Tabel 4.11 : Statistik Tata Cara dan Prosedur Keberatan | 62 |
| Tabel 4.12 : Distribusi Skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan | 63 |
| Tabel 4.13 : Statistik Persepsi tentang Sanksi/Imbalan | 65 |
| Tabel 4.14 : Distribusi Skor Sanksi/Imbalan | 65 |
| Tabel 4.15 : Statistik Variabel Persepsi tentang SDM Direktorat Pajak | 67 |
| Tabel 4.16 : Distribusi Skor SDM Direktorat Pajak | 68 |
| Tabel 4.17: Statistik Kelembagaan Keberatan Pajak | 70 |
| Tabel 4.18 : Distribusi Skor Persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak | 70 |

DAFTAR GAMBAR

| | |
|--|----|
| Gambar 4.1: Pengalaman Mengajukan Keberatan | 54 |
| Gambar 4.2 : Frekuensi Mengajukan Keberatan | 55 |
| Gambar 4.3 : Jenis Keberatan | 56 |
| Gambar 4.4 : Jenis Pajak yang Diajukan Keberatan | 57 |
| Gambar 4.5 : Keputusan Keberatan | 58 |
| Gambar 4. 6 : Histogram Skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan | 64 |
| Gambar 4.7 : Histogram Sanksi/Imbalan | 66 |
| Gambar 4.8 : Histogram Distribusi Skor Persepsi tentang SDM Direktorat Pajak | 69 |
| Gambar 4.9 : Histogram Distribusi Skor Persepsi Tentang Kelembagaan Keberatan Pajak | 71 |



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 : Formulir Kuesioner

Lampiran 2 : Uji Validitas dan Reliabilitas Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner

Lampiran 3 : Stasistik Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Langkah besar perubahan sistem perpajakan di Indonesia dimulai pada tahun 1983. Pada saat itu terbit paket undang-undang perpajakan yang mengubah sistem perpajakan dari *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Perubahan tersebut dikatakan signifikan karena dengan terbitnya paket peraturan perundang-undangan perpajakan tersebut sistem perpajakan di Indonesia beralih dari sistem perpajakan yang dalam menghitung, memperhitungkan dan membayar kewajiban pajak tiap Wajib Pajak (selanjutnya disebut WP) didasarkan pada perhitungan petugas pajak (fiskus) menjadi sistem perpajakan yang menyerahkan perhitungan pajak kepada WP sendiri.

Perubahan sistem perpajakan tersebut membawa perubahan konsekuensi bagi WP dan fiskus. Dengan sistem *self assessment*, WP diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri pajak yang terhutang, sedangkan fiskus berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan WP berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dengan perubahan sistem perpajakan tersebut WP diharapkan secara sadar dan patuh melaksanakan segala kewajiban perpajakannya. Hal tersebut didasari alasan bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta WP untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional seperti dijelaskan dalam Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983. Selain itu, di pihak fiskus dituntut untuk meningkatkan ketertiban administrasi dan teknis perpajakan serta mewujudkan citra aparat perpajakan yang bersih dalam melaksanakan kewajibannya.

Dalam pelaksanaannya, sistem *self assessment* tersebut mengalami berbagai hambatan. Hal tersebut terjadi karena masih banyaknya WP yang tidak memahami ketentuan perpajakan, banyak dan sering berubahnya peraturan pelaksanaan perpajakan, kurangnya pemahaman fiskus sendiri pada peraturan perpajakan dan adanya praktik-praktik yang tidak sehat yang dilakukan WP dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dan pelaksanaan tugas fiskus dalam melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan WP.

Paket undang-undang perpajakan juga beberapa kali mengalami perubahan untuk menampung berbagai perubahan dan perkembangan yang ada, seperti perkembangan bentuk-bentuk dan praktek penyelenggaraan kegiatan usaha dan perkembangan di bidang teknologi informasi. Namun demikian, pada dasarnya perubahan-perubahan tersebut ditujukan untuk dapat lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada WP.

Salah satu undang-undang dalam paket undang-undang perpajakan tersebut adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP 1984). Undang-Undang KUP 1984 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan telah mengalami empat kali perubahan terakhir dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang. Namun, perubahan Undang-Undang KUP banyak mengalami perubahan pada perubahan ketiga dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Seperti diungkapkan dalam penjelasan umumnya, tujuan perubahan ketiga Undang-Undang KUP 1984 adalah (i) untuk lebih memberikan keadilan; (ii) meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak; (iii) meningkatkan kepastian dan penegakan hukum; serta (iv) mengantisipasi kemajuan di

bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Sedangkan maksud perubahan tersebut adalah untuk (i) meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan; (ii) meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan; dan (iii) meningkatkan kepatuhan sukarela WP.

Salah satu perubahan yang ada dalam perubahan ketiga Undang-Undang KUP 1984 adalah berkaitan dengan keberatan WP. Keberatan adalah salah satu hak WP apabila WP berpendapat bahwa materi atau isi dari ketetapan pajak, yaitu jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tidak sebagaimana mestinya.

Pemberian hak untuk mengajukan keberatan terhadap surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh otoritas perpajakan kepada WP merupakan salah satu bentuk penerapan sistem perpajakan yang baik. Dalam sistem perpajakan yang baik dikenal adanya prinsip kepastian (*certainty*), dimana aturan pajak harus memberi kepastian kapan, bagaimana dan berapa jumlah pajak yang menjadi kewajiban WP. Dalam prakteknya, sering ada perbedaan persepsi antara fiskus dengan WP. Hal tersebut dapat terjadi karena kurangnya pemahaman fiskus atau WP terhadap aturan perpajakan yang ada atau karena memang aturan perpajakan yang ada tidak dapat memberikan kepastian hukum. Untuk menjamin adanya prinsip kepastian dalam sistem perpajakan, maka dibuatlah suatu sistem yang menjamin WP untuk memperoleh kepastian tentang kewajiban perpajakannya dengan menggunakan mekanisme keberatan.

Perubahan dan penambahan aturan keberatan yang mendasar dari perubahan Undang-Undang KUP 1984 sebelumnya ada pada (i) jangka waktu

pelunasan pajak terutang; (ii) jumlah pajak terutang; (iii) sanksi apabila keberatan ditolak atau diterima sebagian; (iv) hak WP untuk hadir memberikan penjelasan dan (iv) informasi yang tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan.

1.2 Perumusan Masalah

Perumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Apakah dengan adanya tata cara keberatan sesuai Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 mendorong WP untuk lebih memahami peraturan perpajakan pada saat mengajukan keberatan?
- b. Apakah perubahan ketentuan peraturan keberatan lebih memenuhi rasa keadilan bagi WP?
- c. Apakah WP menilai Direktorat Jenderal Pajak saat ini cukup siap menerapkan ketentuan peraturan keberatan yang ada?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

- a. Untuk menganalisis apakah tata cara keberatan sesuai Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 mendorong WP untuk lebih memahami peraturan perpajakan pada saat mengajukan keberatan.
- b. Untuk menganalisis apakah perubahan ketentuan peraturan keberatan lebih memenuhi rasa keadilan bagi WP.
- c. Untuk mengetahui apakah WP menilai Direktorat Jenderal Pajak saat ini cukup siap menerapkan ketentuan peraturan keberatan yang ada.

1.4 Batasan Masalah

Dalam penelitian ini keberatan pajak yang dimaksud dibatasi pada keberatan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

1.5 Metode Penelitian

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode analisis deskriptif yang dilakukan untuk menggambarkan karakteristik dari variabel-variabel yang terkait dengan masalah yang sedang diteliti dengan menggunakan data primer dan sekunder.

1.6 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat untuk mendapatkan gambaran pemahaman dan persepsi WP terhadap kebijakan DJP mengenai keberatan pajak yang tertuang dalam peraturan-peraturan mengenai keberatan pajak serta untuk memberikan masukan kepada pihak DJP dalam membuat aturan-aturan yang berkaitan dengan keberatan pajak sesuai dengan harapan dan rasa keadilan WP.

1.7 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan penelitian ini terbagi dalam lima bab, yaitu:

- a. ***BAB I Pendahuluan***; berisi latar belakang penelitian, perumusan masalah, tujuan penelitian, metode penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.
- b. ***BAB II Landasan Teori***; berisi teori yang berkaitan dengan perpajakan secara umum dan yang berkaitan dengan keberatan pajak.
- c. ***BAB III Praktek Pelayanan Keberatan Pajak di Indonesia***; berisi aturan dan prosedur pelayanan keberatan pajak di Indonesia mulai dari pengajuan keberatan yang dilakukan WP, pemrosesan permohonan keberatan di DJP dan penetapannya.
- d. ***BAB IV Analisis Permasalahan***; berisi analisis praktek pelayanan keberatan pajak di Indonesia dikaitkan dengan teori yang ada dan dengan hasil penyebaran daftar pertanyaan yang dibagikan penulis kepada beberapa WP berkaitan dengan aturan keberatan pajak.
- e. ***BAB V Simpulan dan Saran***; berisi simpulan hasil analisis permasalahan dan saran yang diajukan penulis terkait dengan praktek pelayanan keberatan di Indonesia.

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1 Kedudukan Pajak dalam Keuangan Publik

Pemerintah suatu negara secara umum mempunyai tugas untuk menjalankan pemerintahan guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dalam upaya mencapai tujuan tersebut melaksanakan berbagai kegiatan. Menurut Stiglitz (1999, 27-36) pemerintah melakukan kegiatan yang dapat dibagi menjadi lima kategori, yaitu:

- a. **penyediaan sistem hukum**
dalam kegiatan ini pemerintah membuat kerangka hukum yang dapat menjamin individu dan perusahaan melakukan interaksi ekonomi.
- b. **penyediaan barang dan jasa**
barang dan jasa yang disediakan pemerintah dalam hal ini sebagian besar adalah barang dan jasa yang sama dengan yang disediakan oleh sektor privat.
- c. **berperan dalam produksi sektor privat**
dalam kegiatan ini pemerintah berperan dengan memberikan subsidi, mengenakan pajak dan melalui peraturan-peraturan. Alasan peran pemerintah tersebut antara lain adalah karena dampak negatif aktivitas terhadap lingkungan sekitarnya, untuk menghindari monopoli, adanya kebijakan untuk memberikan bantuan kepada kelompok atau sektor tertentu, atau karena pasar tidak dapat menyediakan barang atau jasa tertentu yang dinilai penting.
- d. **pembelian barang dan jasa**
pemerintah juga melakukan pembelian barang dan jasa untuk menjalankan tugas dan fungsinya secara langsung, misalnya untuk keperluan pertahanan, pemeliharaan dan pengadaan jalan, pendidikan dan lain sebagainya.
- e. **redistribusi pendapatan**
dalam kegiatan ini pemerintah berperan aktif meredistribusi pendapatan dari individu tertentu kepada individu lainnya. Ada dua kategori besar

program redistribusi pendapatan, yaitu program bantuan masyarakat dan *social insurance*.

Pemerintah membutuhkan sumber dana dalam rangka menjalankan kegiatannya tersebut. Sumber utama untuk menjalankan pemerintahan tersebut berasal dari pendapatan negara di samping adanya komponen pembiayaan anggaran (Badan Analisa Fiskal Departemen Keuangan RI, & JICA, 2002).

Menurut Suandy (2005) sumber penerimaan negara tersebut dapat dikelompokkan menjadi penerimaan dari sektor:

- a. Pajak;
- b. Kekayaan alam;
- c. Bea dan cukai;
- d. Retribusi;
- e. Iuran;
- f. Sumbangan;
- g. Laba dari Badan Usaha Milik Negara; dan
- h. Sumber-sumber lain.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah salah satu sumber penerimaan negara yang berperan untuk membiayai kegiatan pemerintah dalam mengupayakan ketersediaan barang dan jasa untuk memenuhi kebutuhan masyarakat.

2.2 Definisi dan Fungsi Pajak

Sampai saat ini telah banyak definisi mengenai pajak. Beberapa definisi akan diungkapkan berikut ini.

Menurut Prof. Edwin R.A. Seligman (1925) pajak adalah kontribusi wajib dari orang kepada pemerintah untuk menutup biaya-biaya yang timbul

dalam semua kepentingan umum tanpa memberikan manfaat tertentu (Suandy, 2005, 9).

Mr. Dr. N. J. Feldmann (1949) menyatakan bahwa pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum (Suandy, 2005, 9).

Dr. Soeparman Soemahamidjaja (1964) mendefinisikan pajak sebagai iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum (Suandy, 2005, 10).

Sedangkan menurut Prof. Rochmat Soemitro, S.H. pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat imbalan jasa (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Suandy, 2005, 11).

Menurut Adam Smith pajak memiliki aspek pengambilalihan yang dimiliki oleh negara dengan instrumen khusus untuk memaksa warga negaranya membayar pajak dan aspek kontribusi di mana selaku bagian dari suatu komunitas maka warga negara saling berbagi pengeluaran (Widodo dan Djefris, 2008, 30).

Stiglitz (1999, 451) menjelaskan bahwa pajak merupakan transfer uang dari satu individu kepada individu lain melalui pemerintah untuk mendukung penyediaan pelayanan umum yang dilakukan secara dipaksakan dengan menggunakan payung hukum dan kewenangan yang didapat dari proses politik.

Di Indonesia, dalam perkembangan perundang-undangan mengenai perpajakan, definisi pajak secara eksplisit baru dikemukakan dalam pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Menurut Undang-Undang tersebut 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 berbagai pengertian tersebut, menurut Ilyas dan Burton (2007, 6) ada lima unsur yang ada dalam pengertian pajak, yaitu:

- a. pajak harus berdasarkan undang-undang;
- b. sifatnya dapat dipaksakan;
- c. tidak ada imbalan yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar pajak;
- d. pemungutan pajak dilakukan oleh pemerintah;
- e. pajak digunakan untuk pengeluaran pemerintah bagi kepentingan masyarakat.

Mardiasmo (2002, 1) menjelaskan bahwa pajak mempunyai dua fungsi, yaitu:

- a. fungsi budgetair, yang merupakan fungsi pajak untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Dalam hal ini pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai berbagai kegiatan yang dilaksanakannya untuk memenuhi kepentingan masyarakat guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan;
- b. fungsi mengatur (*regulerend*), yang merupakan fungsi pajak untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Penerapan fungsi *regulerend* ini antara lain adalah:
 - untuk mengurangi konsumsi minuman keras dan rokok, maka atas konsumsi barang-barang tersebut dikenakan pajak;

- untuk mengurangi gaya hidup konsumtif, maka dikenakan pajak yang tinggi terhadap barang-barang mewah;
- untuk mendorong ekspor produk tertentu pemerintah mengenakan tarif pajak untuk ekspor sebesar 0%.

Ilyas dan Burton (2007, 10) menambahkan dua fungsi pajak selain fungsi pajak di atas, yaitu:

- a. fungsi demokrasi, dan
- b. fungsi redistribusi.

2.3 Hak dan Kewajiban WP

Dalam suatu negara ada interaksi antara warga negara dengan penyelenggara negara yang dalam hal ini adalah pemerintah. Masing-masing pihak mempunyai hak dan kewajiban dalam interaksi tersebut. Agar masing-masing pihak dapat menggunakan hak dan kewajibannya masing-masing maka hak dan kewajiban tersebut perlu diatur dalam peraturan-peraturan yang mengikat kedua belah pihak.

Salah satu interaksi antara warga negara dan pemerintah adalah bidang perpajakan. Dalam pengertian pajak salah satu unsurnya adalah adanya keharusan agar pajak diatur dengan undang-undang. Bahkan Stiglitz (1999, 451) menyatakan bahwa karena pajak pada dasarnya adalah transfer uang yang dipaksakan dari individu yang satu kepada individu yang lain, maka pajak dapat dipersamakan dengan pencurian dengan perbedaan utama adalah bahwa pajak dibungkus dengan peraturan legal dan merupakan hasil dari suatu proses politik. Hampir sama dengan Stiglitz, Wahlberg (2006, 3) menyatakan bahwa dalam kenyataannya pajak adalah perbudakan yang dilegalisasi sehingga oleh karena itu perlu dikontrol.

Kedua pendapat di atas didasari pada berbagai pengalaman masa lalu ini yang membuat masyarakat sebagai pembayar pajak mengalami trauma berkaitan dengan praktek perpajakan yang ada pada saat itu (*trauma*

belasting). Trauma masa lalu dialami oleh masyarakat di Indonesia yang sempat mengalami penjajahan oleh bangsa asing. Pada masa penjajahan, rakyat dikenakan pajak tanpa mempunyai hak untuk mempertanyakan alasan dan untuk apa pajak tersebut dikenakan apalagi untuk menolak membayarnya (Widodo dan Djefris, 2008, 1). Oleh karena rakyat merasa pajak hanya sebagai beban saja, tidak merasakan manfaatnya dan merasa tidak dihargai hak-haknya. Setelah memasuki masa kemerdekaan masyarakat masih mempunyai pandangan yang sama tentang pajak yang dikenakan oleh Pemerintah Indonesia.

Selain trauma masa lalu, kondisi aktual yang dihadapi juga mendasari pendapat bahwa pajak harus dikontrol. Contoh klasik dari hal tersebut adalah kondisi penerbitan aturan perpajakan yang diterbitkan oleh parlemen Inggris dirasa tidak adil oleh kolonis di Boston yang berharap peraturan perpajakan diterbitkan oleh parlemen yang dipilih oleh mereka sendiri. Kondisi tersebut kemudian menjadi pemicu terjadinya insiden Boston Tea Party pada 16 Desember 1773. Di samping itu, secara faktual pemerintah sebagai otoritas yang mempunyai kewenangan untuk memungut pajak di satu pihak dengan warga negara yang menjadi WP di lain pihak mempunyai posisi yang berseberangan.

Dengan demikian pengaturan hak dan kewajiban warga negara dalam kedudukannya sebagai WP adalah mutlak perlu agar warga negara sebagai WP merasa terlindungi hak-haknya dan dengan demikian diharapkan mau mematuhi segala kewajiban perpajakannya secara sukarela. Duncan Bentley seperti dikutip oleh Widodo dan Djefris (2008, 3) menggambarannya dengan cukup menarik hubungan antara pemerintah dan WP ini yaitu bahwa dalam administrasi pajak modern diperlukan suatu pendekatan kepada WP yang diibaratkan seperti kepalan tinju besi yang cukup kuat dalam balutan sarung tangan beludru.

a. Hak WP

WP dalam suatu sistem perpajakan menduduki peranan yang sangat penting. Negara, apalagi yang menggantungkan sebagian besar penerimaannya kepada pajak, sangat membutuhkan kerjasama WP dalam memenuhi segala kewajiban perpajakannya agar penerimaan negara dari pajak dapat optimal. Negara harus merangkul WP agar dengan secara sukarela memenuhi kewajiban perpajakannya. Selain itu, dari sisi kepentingan WP, mereka merasa telah berkontribusi kepada negara dengan memberikan sebagian kemampuan ekonomisnya kepada negara untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Oleh karena itu, negara perlu memberikan jaminan adanya hak-hak WP. Hal tersebut dimaksudkan agar WP bukan hanya merasa dituntut untuk semata-mata membayar pajak saja, namun juga dilindungi hak-haknya.

Dalam prakteknya, hak-hak WP di berbagai negara sangat beragam jenisnya. Hal tersebut tergantung dari kondisi masing-masing negara (OECD, 1990). Namun, secara umum OECD menggolongkan hak-hak WP adalah sebagai berikut:

- *The right to be informed, assisted and heard*

WP mempunyai hak untuk memperoleh informasi yang mutakhir terkait dengan semua hal yang berkenaan dengan aturan perpajakan yang berlaku. Dalam hak untuk memperoleh informasi ini, otoritas perpajakan tidak hanya secara pasif melayani kebutuhan informasi perpajakan WP, namun juga harus dengan aktif menginformasikan berbagai hal tentang perpajakan melalui berbagai media, misalnya pamflet, video, iklan layanan masyarakat dan lain sebagainya termasuk dengan *taxpayers' charter*.

Taxpayers' charter adalah suatu dokumen yang berisi tentang ringkasan hak-hak and kewajiban-kewajiban WP dalam hubungannya dengan permasalahan perpajakan yang disusun dengan

bahasa yang sederhana dengan tujuan untuk memberikan informasi yang lebih luas dan mudah diakses oleh WP (OECD, 1990). *Taxpayers' charter* dibuat oleh otoritas perpajakan. *Taxpayers' charter* kebanyakan adalah panduan secara umum tentang peraturan perpajakan yang berlaku dan bukan merupakan *legal document* (OECD, 1990).

- *The right of appeal*

Hak ini berkaitan dengan pemberian kesempatan kepada WP untuk tidak menyetujui keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak baik yang terkait dengan penerapan hukum maupun segi administrasi perpajakan. Untuk menyelesaikan sengketa tersebut, menurut Suandy (2005, 84) dapat dilakukan dalam suatu peradilan administrasi pajak yang dibagi menjadi dua, yaitu peradilan administrasi pajak tidak murni dan peradilan administrasi pajak murni.

Perbedaan antara kedua peradilan administrasi pajak tersebut adalah jumlah pihak yang terlibat dalam proses penyelesaian sengketa tersebut dan siapa yang mempunyai wewenang memutuskan sengketa tersebut. Dalam peradilan administrasi pajak tidak murni pihak yang terlibat dalam proses penyelesaian sengketa perpajakan adalah WP dan fiskus tanpa melibatkan pihak ketiga yang independen. Oleh karena itu, Rochmat Soemitro memasukkan peradilan administrasi pajak tidak murni sebagai peradilan semu (peradilan kuasi). Sedangkan dalam peradilan administrasi pajak murni, selain kedua pihak tersebut, penyelesaian sengketa perpajakan juga melibatkan hakim atau majelis hakim.

Terkait dengan kewenangan memutuskan sengketa, untuk peradilan administrasi pajak tidak murni berada di tangan otoritas pajak. Sedangkan dalam peradilan administrasi pajak murni penyelesaian

sengketa diputuskan oleh hakim atau majelis hakim yang menangani sengketa tersebut.

Pelaksanaan peradilan administrasi pajak tidak murni dalam menyelesaikan sengketa pajak dilakukan terlebih dahulu. Jika WP merasa tidak puas dengan keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak, maka fiskus dapat menyelesaikan sengketa perpajakan tersebut dengan melibatkan pihak ketiga yang independen dengan peradilan administrasi pajak murni.

- *The right to pay no more than the correct amount of tax*

WP berhak untuk membayar pajak sesuai dengan aturan perpajakan yang ada sesuai dengan kondisi personal dan kondisi keuangannya. Dalam sistem *self assessment*, dimana WP menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri jumlah pajak terutangnya, WP mempunyai hak untuk melakukan *tax planning* yang sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku untuk meminimalisasi jumlah kewajiban pajak.

Tax planning sendiri merupakan salah satu fungsi manajemen pajak. Lumbantoruan (1996, 483) menyatakan bahwa tujuan manajemen pajak pada dasarnya adalah untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetapi jumlah pajak dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan.

Pengertian *tax planning* sendiri menurut Crumbley, Friedman dan Anders (1994) adalah *the systematic analysis of deferring tax options aimed at the minimization of tax liability in current and future tax periods* (Suandy, 2003, 7). Senada dengan definisi tersebut, Lyons (1996) menyatakan bahwa *tax planning* adalah *arrangements of a person's business and/or private affairs in order to minimize tax liability* (Suandy, 2003, 7).

Dari definisi manajemen pajak dan *tax planning* di atas dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya manajemen pajak menekan kewajiban perpajakan WP tanpa harus melanggar perpajakan yang berlaku. Pada dasarnya usaha meminimumkan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dengan masih berada dalam koridor peraturan perpajakan yang ada atau dilakukan dengan melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.

Usaha meminimumkan kewajiban perpajakan dengan masih berada dalam koridor peraturan perpajakan menurut Arnold dan McIntyre (2002) merupakan suatu *tax avoidance* (Christine, 2007, 133). Menurut Lyons (1996) kegiatan *tax avoidance* dilakukan dengan cara memanfaatkan *loopholes*, ambiguitas, anomali atau kekurangan peraturan perpajakan yang lain. Dengan kata lain, dalam suatu *tax avoidance* WP masih mematuhi ketentuan aturan aturan perpajakan yang ada. Secara tipikal, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan menurut Franzoni (1998) meliputi kebenaran dalam melaporkan dasar pengenaan pajak, kebenaran penghitungan kewajiban pajak, ketepatan waktu pelaporan dan ketepatan waktu pembayaran.

Sedangkan sebaliknya, apabila usaha meminimumkan kewajiban perpajakan dengan melanggar peraturan perpajakan yang berlaku menurut Arnold dan McIntyre (2002) merupakan suatu *tax evasion* (Christine, 2007, 133). *Tax evasion* menurut Franzoni (1998) sebagian besar berkaitan dengan ketidakbenaran dalam melaporkan dasar pengenaan pajak.

- *The right to certainty*

WP berhak mendapatkan kepastian berkaitan dengan konsekuensi perpajakan yang akan dihadapi atas tindakan-tindakan yang

diambilnya. Namun, OECD dalam surveinya menyimpulkan bahwa kepastian tersebut tidak selalu dapat dijamin karena sistem perpajakan saat ini sangat kompleks dan selalu berkembang. Oleh karena itu selain otoritas pajak yang melayani WP untuk memberikan kepastian kepada WP, maka WP harus dapat mengantisipasi sendiri konsekuensi perpajakan yang dapat timbul dalam tindakan-tindakan yang diambilnya.

- *The right to privacy*

Hak ini berkaitan dengan bagaimana otoritas pajak menggunakan data WP yang digunakan untuk keperluan penentuan pajak terutang yang seharusnya. Hak ini mensyaratkan otoritas pajak hanya mengambil data WP yang relevan dengan tugasnya dalam menentukan pajak terutang yang seharusnya. Dalam surveinya OECD menguraikan juga bahwa privasi WP tersebut juga harus dijaga saat otoritas pajak melakukan pencarian data WP dari pihak ketiga.

- *The right to confidentiality and secrecy*

Hak ini berkaitan dengan pemanfaatan informasi mengenai WP yang diperoleh otoritas pajak. Dalam pemanfaatannya, informasi WP tersebut dijamin kerahasiaannya dan hanya digunakan untuk tujuan perpajakan.

Widodo dan Djefris (2008, 67-96) membagi hak-hak WP menjadi dua kategori, yaitu hak-hak hukum WP dan hak-hak administratif WP. Hak-hak hukum meliputi hak-hak yang berkaitan dengan keabsahan tertentu, pelaksanaan dan aplikasi hukum pajak. Sedangkan hak administratif meliputi hak-hak umum WP dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya serta adanya keadilan dan efisiensi dalam operasional administrasi, pemungutan dan proses penyelenggaraan pajak.

Hak-hak hukum tersebut menyebutkan bahwa pajak harus diatur dengan mekanisme hukum, ketentuan yang mengatur tentang perpajakan harus dipublikasikan, tidak berlaku surut, mengandung aspek kepastian hukum, ketentuan yang ada harus mudah dimengerti, tidak bertentangan, dapat dilaksanakan, tidak diskriminatif, dan proporsional, WP mempunyai hak untuk membayar pajak sesuai jumlah yang benar, serta tidak dikenakan pajak lebih dari satu kali atas objek pajak yang sama.

Sedangkan untuk memenuhi hak-hak administratif WP otoritas pajak perlu memperhatikan prinsip-prinsip administrasi yang meliputi ketepatan waktu dan pemberitahuan yang layak, keadilan dalam melaksanakan tindakan administratif, publikasi dan edukasi, bantuan khusus, serta tindakan yang etis dan profesional.

b. Kewajiban WP

Sistem perpajakan dalam suatu negara selain mengatur tentang hak-hak WP juga mengatur tentang kewajiban-kewajibannya. Dalam suatu sistem perpajakan, adanya hak-hak WP perlu diimbangi dengan kewajiban-kewajibannya agar sistem perpajakan dapat berjalan secara efektif dan efisien (OECD, 1990).

Dalam survei yang dilakukan oleh OECD di negara-negara anggotanya, OECD mengelompokkan kewajiban-kewajiban WP sebagai berikut:

- *The obligation to be honest*

Dalam semua sistem perpajakan, kejujuran WP memegang peranan yang mendasar agar kebijakan perpajakan yang telah ditetapkan dapat berhasil. Dalam negara yang menerapkan sistem *self-assessment*, perilaku jujur WP sangat diharapkan oleh pemerintah karena dalam sistem perpajakan ini peran menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan kewajiban perpajakan ada di pihak WP. Jika WP tidak memenuhi kewajiban ini

maka dapat dipastikan penerimaan perpajakan tidak akan optimal. Hal tersebut terjadi karena WP cenderung untuk memanfaatkan segala sesuatu untuk mengurangi kewajiban perpajakannya (Staff Team, 2002, 37).

Dalam suatu sistem perpajakan, pemerintah sebagai otoritas pajak tentu saja tidak mengandalkan pada kejujuran WP semata. Administrasi pajak dalam sistem *self assessment* yang diselenggarakan oleh otoritas pajak menurut Millack (2005) dalam hal ini mempunyai fungsi penyuluhan (pendidikan), pelayanan (*customer service*) dan pengawasan atau penegakan hukum (*enforcement*) (Santoso, 2008, 86).

Penyuluhan (pendidikan) yang diberikan kepada WP diharapkan dapat lebih membuka wawasan WP tentang aturan perpajakan yang berlaku dan mengubah perilaku masyarakat menjadi masyarakat yang sadar akan pentingnya penerimaan pajak bagi pembangunan. Pelayanan kepada WP dalam memenuhi kewajiban dan hak perpajakannya diharapkan dapat meningkatkan kenyamanan WP dalam berinteraksi dengan otoritas perpajakan. Sedangkan pengawasan atau penegakan hukum adalah kewenangan yang dimiliki otoritas pajak untuk menjaga agar WP tetap patuh kepada peraturan perpajakan yang berlaku dan memberikan sanksi kepada WP yang melanggar kepatuhan.

- *The obligation to be co-operative*

Kesadaran WP untuk memenuhi segala persyaratan administratif berupa kelengkapan dokumen pada saat melaporkan kewajiban perpajakan sangat membantu mengurangi beban otoritas pajak dalam melaksanakan tindakan penegakan hukum. Dengan demikian, kondisi tersebut secara umum akan mengurangi beban administrasi

perpajakan di pihak otoritas pajak dan di pihak WP akan mengurangi beban penegakan hukum yang dilakukan oleh otoritas pajak.

- *The obligation to provide accurate information and documents on time*

WP berkewajiban memberikan informasi yang akurat mengenai segala sesuatu yang berkaitan dengan dirinya. Hal tersebut terkait dengan informasi yang permanen, misalnya nama, alamat domisili dan tempat lokasi usaha maupun terkait dengan informasi yang *current*, misalnya informasi tentang transaksi usaha.

Selain keakuratan informasi, WP juga mempunyai kewajiban untuk menyampaikan laporan perpajakan secara tepat waktu agar memudahkan administrasi perpajakannya.

- *The obligation to keep records*

Sistem perpajakan suatu negara juga mewajibkan WP untuk menyimpan catatan dan bukti transaksi keuangannya untuk suatu periode waktu tertentu. Hal tersebut bertujuan agar jika pada suatu ketika pihak otoritas pajak melakukan verifikasi atas kebenaran laporan perpajakan WP maka catatan dan bukti tersebut dapat dijadikan alat uji kebenaran laporan perpajakan WP tersebut.

- *The obligation to pay taxes on time*

Sistem perpajakan mengatur suatu batas waktu pembayaran pajak terutang WP dalam suatu periode tertentu. WP diwajibkan untuk membayar kewajiban pajaknya tepat waktu sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan tersebut.

Jika seluruh kewajiban WP tersebut dapat dipenuhi maka akan terwujud suatu kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) WP terhadap aturan perpajakan yang ada. Menurut Jerome Kurtz kata *voluntary compliance*

sebenarnya kurang tepat. Menurutnya kata yang lebih tepat adalah *voluntary compulsion* (Lederman, 2003, 1455) karena secara definisi pajak sendiri adalah suatu pungutan yang dipaksakan dan bagi sebagian besar WP kepatuhan kepada peraturan perpajakan dilakukan lebih karena adanya ancaman sanksi jika WP melanggar kewajibannya. Pendapat tersebut diperkuat oleh hasil riset yang dilakukan oleh peneliti lainnya (Sour, 2002; Keller, 1997; Trivedi, 1997; Hamm, 1995; Chang et al., 1987) yang menyatakan bahwa faktor elemen penegakan hukum berupa penalti, audit dan tarif pajak mempunyai pengaruh yang besar pada perilaku kepatuhan WP (Roshidi, Mustafa & Asri, 2007).

2.4 Prinsip Kebijakan Perpajakan yang Baik

WP adalah penyumbang pendapatan Negara. Mereka mengambil peranan yang besar dalam pendanaan pembangunan. Oleh karena itu dalam sistem perpajakan yang di dalamnya meliputi kebijakan perpajakan, hukum/undang-undang pajak, dan administrasi pajak harus dibangun secara komprehensif dan mencerminkan kemudahan serta keadilan bagi semua pihak sehingga mampu mendorong kesadaran dan kepatuhan WP (Barata, 2003).

Kebijakan perpajakan merupakan hal yang perlu diperhatikan dan dijadikan dasar untuk membangun suatu sistem perpajakan yang kondusif bagi WP. Hal tersebut disebabkan kebijakan perpajakan yang baik akan dijadikan dasar penyusunan hukum/undang-undang pajak dan administrasi pajak yang oleh otoritas pajak.

Kebijakan perpajakan yang baik, menurut AICPA (2001) harus mendasarkan pada prinsip-prinsip:

a. *Equity and Fairness*

Prinsip *equity* mengandung pengertian bahwa WP yang mempunyai kondisi yang sama harus dikenakan pajak secara sama. Ada dua konsep

equity, yaitu *horizontal equity* dan *vertical equity*. Konsep *horizontal equity* mensyaratkan bahwa antara orang yang mempunyai kemampuan membayar pajak yang sama seharusnya membayar pajak dengan jumlah yang sama. Sedangkan konsep *vertical equity* berarti orang dengan kemampuan membayar pajak yang lebih besar harus membayar pajak lebih besar.

Prinsip *equity* sering dipandang sebagai prinsip *fairness* (AICPA, 2001, 11). Prinsip *fairness* mempunyai pemahaman yang berbeda-beda dan subjektif untuk masing-masing individu. Ada yang berpendapat bahwa tarif pajak tunggal (*flat tax*) lebih fair, ada pula yang berpendapat tarif pajak progresif lebih fair.

Secara umum, untuk menilai prinsip *equity* harus dilihat dari seluruh jenis pajak yang ada dan bukan per jenis pajak.

b. Certainty

Prinsip kepastian berkaitan dengan aturan perpajakan mengenai kejelasan siapa yang menjadi WP, objek pajak, berapa tarifnya, bagaimana cara pembayarannya dan kapan pajak harus dibayar. Kepastian membantu WP mematuhi aturan yang berlaku dan meningkatkan rasa hormat WP terhadap sistem perpajakan yang ada (AICPA, 2001, 12).

c. Convenience of Payment

Dalam prinsip ini ditekankan bahwa mekanisme pembayaran pajak haruslah memudahkan WP dan membuat WP dapat mematuhi sistem perpajakan yang ada.

d. Economic in Collection

Prinsip ini mensyaratkan agar biaya untuk memperoleh pajak ditekan serendah mungkin. Biaya-biaya tersebut dapat digolongkan dalam

kategori biaya yang terjadi di lingkungan otoritas pajak untuk mengadministrasikan segala jenis pajak yang ada, dan yang timbul di pihak WP dalam rangka menaati aturan perpajakan yang berlaku.

e. Simplicity

Prinsip kesederhanaan perlu diperhatikan dalam membuat aturan dan administrasi perpajakan karena semakin sederhana keduanya disusun maka WP akan lebih mudah memahaminya dan akan meningkatkan tingkat kepatuhannya pula.

f. Neutrality

Tingkat dampak perpajakan dalam suatu pengambilan keputusan ekonomis WP harus ditekan serendah mungkin agar dapat meningkatkan tingkat kepatuhan WP.

g. Economic Growth and Efficiency

Kebijakan perpajakan yang baik harus mendukung dan merupakan bagian dari kebijakan ekonomi suatu negara. Dengan demikian kebijakan perpajakan tidak boleh menghambat pertumbuhan ekonomi dan daya saing ekonomi suatu negara.

h. Transparency and Visibility

Prinsip ini terkait dengan cara bagaimana agar setiap jenis pajak yang ada diketahui dan dipahami oleh setiap WP.

i. Minimum Tax Gap

Adanya pajak terutang yang tidak dibayar oleh WP dapat timbul karena kesengajaan atau ketidaksengajaan. Untuk mengurangi hal tersebut perlu dibuat prosedur tertentu untuk meningkatkan tingkat kepatuhan WP seperti pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak lain dan adanya penalti bagi WP yang tidak patuh (AICPA, 2001, 13).

j. *Appropriate Government Revenue*

Sistem perpajakan yang dibangun harus dapat diandalkan untuk memenuhi pendapatan pemerintah untuk melaksanakan pembangunan.

2.5 Keberatan Sebagai Salah Satu Hak WP

Otoritas perpajakan dalam menjalankan tugas fungsinya harus didasarkan pada aturan-aturan yang berlaku (Thuronyi, 1996, 15). Namun, disadari sepenuhnya bahwa dalam pelaksanaan suatu peraturan dimungkinkan adanya perbedaan penafsiran tentang hal-hal yang ada dalam peraturan tersebut. Meskipun para penyusun kebijakan berusaha menghindari hal-hal yang multitafsir dalam penyusunan peraturan, namun terkadang hal tersebut tidak dapat dihindari karena pertimbangan fleksibilitas aturan yang disusun terhadap permasalahan-permasalahan yang belum dapat diantisipasi pada saat penyusunan peraturan (Thuronyi, 1996, 85).

Dengan adanya kemungkinan timbulnya perbedaan penafsiran tentang aturan perpajakan yang berlaku, maka WP diberi hak yang berupa *the right to appeal*. Hak tersebut berkaitan dengan dimungkinkannya WP untuk tidak setuju dengan ketetapan yang dibuat oleh otoritas perpajakan.

Dalam menyikapi perbedaan pendapat atau sengketa tersebut, perlu dibuat suatu kebijakan yang mengatur tentang penyelesaian sengketa tersebut. Penyelesaian sengketa perpajakan antara otoritas pajak dan WP harus diatur secara *fair*, cepat, dan seefisien mungkin (Thuronyi, 1996, 105).

Morgan (1999, 60) menyatakan bahwa di Amerika Serikat sebagian besar sengketa perpajakan diselesaikan di luar pengadilan atau dengan kata lain sengketa tersebut diselesaikan secara administratif (*administrative appeals*). Pihak yang menjadi penengah dalam penyelesaian sengketa di luar pengadilan itu adalah sebuah lembaga yang disebut *Appeals Office*. Lembaga ini dianggap dapat menyelesaikan sengketa perpajakan dengan

tanpa ada tambahan biaya untuk berperkara dan menghindari penyelesaian sengketa yang berlarut-larut.

Internal Review Manual (IRM) menyebutkan bahwa peran *Appeals Office* adalah untuk menyelesaikan perbedaan pandangan tentang perpajakan tanpa melalui penuntutan di pengadilan. Penyelesaian sengketa perpajakan di *Appeals Office* didasarkan atas azas adil dan tidak memihak baik kepada pemerintah, dalam hal ini otoritas pajak, maupun kepada WP. Azas penyelesaian sengketa perpajakan yang adil dan tidak memihak tersebut bertujuan agar meningkatkan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) WP dan meningkatkan keyakinan masyarakat tentang integritas dan efisiensi di otoritas perpajakan. Jadi, tujuan dari penyelesaian sengketa perpajakan tersebut bukan hanya melulu menuntaskan silang pendapat antara WP dan otoritas pajak saja, namun juga untuk lebih meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap kinerja otoritas pajak.

Appeals Office sendiri adalah suatu lembaga yang sejak tahun 1982 berada di bawah *Chief Counsel*. *Appeals Office* adalah lembaga yang mempunyai otoritas menyelesaikan sengketa perpajakan secara independen dari *Internal Revenue Service (IRS)*. *IRS* merupakan otoritas perpajakan di Amerika Serikat (Morgan, 1999, 61).

Dalam praktek di Amerika Serikat, jika WP tidak sepakat dengan rencana koreksi yang dibuat oleh pemeriksa pajak, maka WP diberi kesempatan mengajukan permintaan pembahasan dengan *Appeals Office* dalam 30 hari setelah menerima surat dari otoritas pajak yang berisi pemberitahuan tentang temuan pemeriksaan, dan permintaan persetujuan atas temuan pemeriksaan tersebut dan saran untuk mengajukan pembahasan dengan *Appeals Office* jika WP tidak menyetujuinya. Pengajuan permohonan pembahasan dapat diajukan secara lisan maupun secara tertulis. Permohonan pembahasan harus diajukan secara tertulis dalam hal sengketa tersebut adalah karena hasil

pemeriksaan lapangan yang rencana koreksinya secara keseluruhan untuk semua masa dan tahun pajak di atas USD2,500 (Morgan, 1999, 60).

Dalam proses penyelesaian sengketa tersebut, *Appeals Office* dapat melakukan koreksi atas permasalahan yang tidak disengketakan oleh WP. Hal ini tentu saja akan mengusik rasa keadilan WP. Oleh karena itu, dalam prakteknya *Appeals Office* sangat jarang melakukan koreksi di luar yang disengketakan oleh WP.

Jika WP tidak menempuh penyelesaian sengketa dengan jalur administratif, maka WP dapat langsung mengajukan sengketa perpajakannya ke *Tax Court*. Namun, dalam prosesnya, *Tax Court* akan menyerahkan penyelesaian sengketa tersebut ke *Appeals Office* terlebih dahulu. Hasil penyelesaian sengketa di *Appeals Office* akan dijadikan pertimbangan dalam keputusan yang diambil oleh *Tax Court*. Jika WP gagal dalam penyelesaian dengan jalur administratif, maka *Tax Court* dapat mempertimbangkan untuk mengenakan sanksi kepada WP dengan alasan pengajuan sengketa tersebut hanyalah upaya WP untuk menunda kewajiban pajaknya saja (Morgan, 1991, 61).

2.6 Kepatuhan dan Persepsi WP

Dalam sistem *self assessment*, kepatuhan WP menjadi keniscayaan untuk lebih meningkatkan penerimaan pajak atau mengurangi *tax gap*. Dengan meningkatnya kepatuhan WP maka akan mempermudah otoritas pajak dalam melaksanakan tugasnya.

Sikap seseorang untuk memilih patuh atau tidak patuh terhadap aturan yang ada secara umum telah banyak diteliti. Menurut Murphy (2003, 379), ada dua teori atau model yang menjelaskan mengapa seseorang bersikap patuh atau tidak pada peraturan. Model yang pertama disebut *rational choice model* dan yang kedua adalah *attitudinal model*.

Rational choice model menggambarkan bahwa sikap seseorang untuk patuh atau tidak terhadap suatu aturan adalah didasarkan pada suatu perhitungan untung rugi. Seseorang mengukur segala kemungkinan yang ada sehingga dia dapat memperoleh keuntungan dari ketidakpatuhannya itu dengan risiko sekecil mungkin untuk terkena penalti atau sanksi. Oleh karena itu, model ini menyarankan untuk membuat suatu aturan sanksi dan penalti yang keras untuk menghilangkan ketidakpatuhan pada peraturan. Sedangkan *attitudinal model* menggambarkan bahwa kepatuhan seseorang terhadap peraturan merupakan respon dari keadilan yang mereka dapatkan. Jika seseorang merasa memperoleh keadilan, maka orang akan lebih patuh terhadap aturan yang ada.

Dalam berbagai penelitian terkait dengan perpajakan, menurut Murphy (2003, 382 – 383), menunjukkan dukungan pada *attitudinal model*. Dalam penelitian-penelitian tersebut menggambarkan bahwa WP tidak menganggap apa yang ditetapkan oleh otoritas perpajakan terkait dengan kewajiban perpajakan mereka sebagai suatu hal pokok yang mendasari respon mereka. Tetapi yang lebih mendasar adalah proses yang dilakukan oleh otoritas perpajakan pada saat hendak menetapkan kewajiban perpajakan mereka. Jika WP percaya bahwa otoritas perpajakan memperlakukan mereka secara netral dan terhormat maka mereka akan lebih patuh kepada otoritas perpajakan.

Dalam membuat kebijakan perpajakan kedua model di atas perlu diperhatikan. Oleh karena itu, untuk meningkatkan kepatuhan WP menetapkan empat prinsip kunci yang dijadikan pedoman (Internal Revenue Service, 2007, 3), yaitu (1) mengidentifikasi kesalahan dan penghindaran pajak yang mungkin dilakukan WP; (2) sumber-sumber ketidakpatuhan harus diketahui secara spesifik; (3) penegakan hukum harus dilakukan bersamaan dengan komitmen untuk meningkatkan pelayanan kepada WP; dan (4) kebijakan harus memperhatikan hak-hak WP.

Kepatuhan WP diukur dengan seberapa taat WP terhadap peraturan perpajakan yang berlaku. Namun, dalam praktiknya peraturan perpajakan sering menimbulkan banyak penafsiran sehingga pandangan mengenai kepatuhan WP di atas menjadi kurang dapat mengakomodasi hal tersebut. Sehingga menurut Bergman (1998) seperti yang dikutip oleh James & Alley (1999, 29), sengketa yang merupakan perbedaan pandangan antara otoritas pajak dengan WP mengenai peraturan perpajakan juga merupakan hal yang perlu dilihat sebagai upaya WP untuk patuh terhadap peraturan perpajakan yang berlaku. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa adanya sengketa perpajakan dapat pula dilihat sebagai upaya aktif WP untuk memahami peraturan perpajakan yang ada, dan di pihak otoritas perpajakan memberikan kesempatan untuk menjelaskan aturan perpajakan yang ada atau memperbaiki peraturan yang berlaku.

Penjelasan di atas menguraikan bahwa nilai keadilan dan netralitas yang ada di otoritas perpajakan dapat dilihat dari persepsi WP. Persepsi menggambarkan sikap seseorang pada suatu masalah. Seperti diungkapkan Fishbein & Ajzen (1975) yang dikutip oleh Bucci (2003) sikap menjadi hal yang penting karena sering digunakan untuk meramalkan reaksi seseorang terhadap suatu hal atau perubahan dan bagaimana usaha yang tepat untuk mempengaruhinya. Dengan memanfaatkan pemahaman persepsi WP tentang berbagai hal yang terkait dengan kewenangannya, otoritas perpajakan dapat membuat kebijakan yang mengakomodasi rasa keadilan WP sehingga WP dapat lebih merasa dihargai dan pada akhirnya meningkatkan kepatuhan WP terhadap peraturan perpajakan yang berlaku.

Persepsi WP dalam penelitian dapat dinilai dengan beberapa alat ukur. Alat ukur, menurut Gay (Bucci, 2003) digunakan dalam upaya untuk menentukan keyakinan, pemahaman atau perasaan seseorang tentang suatu hal. Salah satu alat ukur yang ada adalah penggunaan skala Likert. Menurut Tittle (Bucci, 2003) skala Likert adalah alat ukur persepsi yang paling banyak

digunakan dalam penelitian sosial. Dalam skala Likert, seseorang diminta memberikan pendapat tentang suatu hal dengan menetapkan tingkat persetujuannya terhadap suatu pernyataan. Tingkat persetujuan tersebut biasanya dibuat dalam lima tingkatan persetujuan mulai dari pendapat sangat tidak setuju, tidak setuju, ragu-ragu, setuju, dan sangat setuju. Dari jawaban seseorang tentang suatu masalah tersebut dapat dinilai persepsi seseorang tentang masalah tersebut.

2.7 Independensi Otoritas Perpajakan

Seperti diuraikan di atas, WP memerlukan pemenuhan rasa keadilan agar dapat lebih mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku. Salah satu faktor yang menjadikan rasa keadilan WP terpenuhi adalah adanya proses pelayanan yang independen dari otoritas perpajakan. Dengan melaksanakan fungsinya secara independen maka output yang dihasilkan akan menjadi objektif.

Dalam suatu organisasi dikenal adanya sistem pengendalian intern. Menurut pasal 1 angka 1. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 (PP 60/2008), sistem pengendalian intern adalah adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam Peraturan Pemerintah tersebut disebutkan bahwa salah satu unsur sistem pengendalian intern adalah kegiatan pengendalian. Salah satu kegiatan yang ada dalam kegiatan pengendalian adalah adanya pemisahan fungsi. Dengan pemisahan fungsi, suatu bagian atau individu dibatasi aksesnya atas suatu proses pekerjaan sehingga mengurangi kemungkinan penyalahgunaan wewenang. Dalam pemisahan fungsi harus dijamin bahwa aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh satu orang.

Hal yang terkait erat dengan fungsi suatu organisasi adalah prosedur kerja yang harus dibuat untuk mengoperasionalkan fungsi tersebut. Agar suatu bagian dapat menjalankan fungsinya secara independen maka prosedur kerja standar harus disusun sedemikian rupa sehingga menjamin bahwa tidak ada bagian lain yang mempengaruhi proses bisnis bagian tersebut.

2.8 Sanksi

Pemerintah sebagai otoritas pajak mempunyai kewenangan melakukan penegakan hukum bagi WP yang tidak patuh. Salah satu cara penegakan hukum yang dilakukan adalah dengan adanya pengenaan sanksi.

Sanksi secara umum didesain untuk (1) mencegah perilaku yang tidak diinginkan serta mendorong perilaku yang diharapkan dan (2) memberikan hukuman bagi orang yang berperilaku tidak sesuai dengan aturan yang ada. Selain itu, sanksi dapat pula berpengaruh pada komponen financial. Dengan adanya sanksi yang berwujud financial akan menambah penerimaan (Thuronyi, 1991, 117 dan 127).

Mardiasmo (2002, 39 – 44) menyatakan bahwa secara umum ada dua jenis sanksi dalam perpajakan, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Sanksi administrasi bertujuan untuk mendorong WP melaksanakan kewajiban perpajakan secara tepat waktu (Pakpahan, 2005). Sanksi administrasi dapat berupa pengenaan bunga, denda administrasi maupun denda kenaikan.

Sanksi administrasi berupa pengenaan bunga dikenakan kepada WP karena pertimbangan bahwa WP mengakibatkan tertundanya realisasi penerimaan pajak. Dengan demikian dalam hal ini pengenaan sanksi administrasi berupa bunga dikenakan untuk memperhitungkan *time value of money* dari keterlambatan wajib pajak memenuhi kewajibannya.

Sedangkan sanksi administrasi berupa denda administrasi dan denda kenaikan lebih menekankan pada pemberian sanksi karena WP tidak memenuhi atau mematuhi aturan formal perpajakan tertentu.

Sanksi pidana diberikan atas perbuatan tindak pidana di bidang perpajakan. Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang menimbulkan kerugian negara. Sanksi pidana yang dapat dikenakan adalah berupa denda dan penjara (Pakpahan, 2005).

Terkait dengan sengketa perpajakan, pembuat kebijakan juga dapat memasukkan unsur-unsur yang ditujukan untuk mengurangi sengketa atau mempercepat penyelesaian sengketa perpajakan. Unsur tersebut dapat berupa kewajiban membayar semua kewajiban perpajakan yang disengketakan pada saat mengajukan sengketa atau sebaliknya membolehkan membayar setelah penyelesaian sengketa namun dengan menambah bunga karena mundurnya waktu pembayaran. Selain itu, percepatan penyelesaian sengketa dapat pula dilakukan dengan memberikan penalti yang lebih ringan jika tidak ada sengketa keberatan dan akan member penalti yang semakin berat dengan adanya sengketa perpajakan (Thuronyi, 1996, 129).

BAB 3

PRAKTIK PELAYANAN KEBERATAN DI INDONESIA

2.9 Timbulnya Keberatan

Pemerintah Republik Indonesia, sebagai pemegang otoritas perpajakan di Indonesia, membuat aturan mengenai pelaksanaan perpajakan di Indonesia. Salah satu aturan tersebut adalah yang berkenaan dengan saat timbulnya kewajiban pajak bagi seorang WP. Undang-Undang KUP 1984, yang merupakan undang-undang yang memuat aturan formal berupa ketentuan umum dan tatacara perpajakan yang menjadi dasar bagi peraturan perpajakan material, pada penjelasan pasal 12 Undang-Undang tersebut menyatakan bahwa pajak pada prinsipnya terutang pada saat timbulnya objek pajak. Objek pajak timbul karena transaksi-transaksi ekonomi yang dilakukan oleh WP. Transaksi-transaksi apa saja yang merupakan objek pajak dan yang bukan merupakan objek pajak diatur dalam aturan material perpajakan tertentu.

Meskipun kewajiban pajak terjadi pada saat timbulnya objek pajak, namun untuk memudahkan administrasi perpajakan maka saat terutangnya pajak tersebut dibagi menjadi tiga kategori, yaitu (UU KUP 1984, penjelasan pasal 12 ayat (1)):

- a. pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga;
- b. pada akhir masa, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pemberi kerja, atau yang dipungut oleh pihak lain atas kegiatan usaha, atau oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah; atau
- c. pada akhir Tahun Pajak, untuk Pajak Penghasilan.

Pajak terutang tersebut harus dibayar oleh WP sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku tanpa menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh otoritas pajak. WP melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya

terutang dalam suatu masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak. Jika WP tidak memenuhi kewajiban untuk membayar dan atau melaporkan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku maka pihak Direktorat Jenderal Pajak akan menerbitkan surat tagihan pajak dan atau surat ketetapan pajak.

Surat Tagihan Pajak sesuai dengan ketentuan umum dalam pasal 1 angka 20 Undang-Undang KUP adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Dalam pasal 14 Undang-Undang KUP lebih lanjut diuraikan bahwa Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila:

- a. Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
- b. dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung;
- c. WP dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga;
- d. pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu;
- e. pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, selain:
 1. identitas pembeli sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) huruf b Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya; atau
 2. identitas pembeli serta nama dan tandatangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) huruf b dan huruf g Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, dalam hal penyerahan dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak pedagang eceran;
- f. Pengusaha Kena Pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak; atau

- g. Pengusaha Kena Pajak yang gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6a) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.

Sedangkan surat ketetapan pajak menurut ketentuan umum dalam pasal 1 angka 15 Undang-Undang KUP meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Secara berurutan dalam pasal 1 angka 16 sampai dengan 19 Undang-Undang KUP menjelaskan pengertian keempat jenis surat ketetapan pajak tersebut. SKPKB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. SKPKBT adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.

SKPN adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak. SKPLB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.

Dalam pasal 7 ayat (1) Peraturan Direktur Jenderal Pajak (Perdirjen Pajak) Nomor: Per-5/PJ/2009 tanggal 20 Januari 2009 tentang Prosedur Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dinyatakan bahwa surat ketetapan pajak harus diterbitkan berdasarkan Nota Penghitungan. Ayat berikutnya dalam pasal 7 Perdirjen Pajak tersebut menjelaskan bahwa Nota Perhitungan dibuat berdasarkan laporan atas hasil penelitian, pemeriksaan, pemeriksaan ulang, atau pemeriksaan bukti permulaan. Jadi, surat ketetapan pajak yang diterbitkan oleh DJP harus didahului dengan adanya penelitian, pemeriksaan, pemeriksaan ulang atau pemeriksaan bukti permulaan.

Sesuai dengan pasal 1 angka 30 Undang-Undang KUP, definisi penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Sedangkan pemeriksaan menurut pasal 1 angka 25 Undang-Undang KUP 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. Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 23/PMK.03/2008 tanggal 6 Februari 2008 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Ketetapan Pajak mendefinisikan pemeriksaan ulang sebagai pemeriksaan yang dilakukan terhadap WP untuk jenis pajak dan Masa/Tahun Pajak yang telah diperiksa pada pemeriksaan sebelumnya. Sedangkan pemeriksaan bukti permulaan menurut pasal 1 angka 27 Undang-Undang KUP adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

Salah satu hak WP adalah hak untuk tidak menyetujui keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak terkait dengan kewajiban pajak yang harus dibayarnya. Ketidaksetujuan WP tersebut diakomodasi oleh Undang-Undang KUP melalui mekanisme pembetulan, keberatan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar.

Pembetulan yang diatur dalam pasal 16 Undang-Undang KUP dilaksanakan dalam rangka menjalankan tugas pemerintahan yang baik sehingga apabila terdapat kesalahan atau kekeliruan yang bersifat manusiawi perlu dibetulkan sebagaimana mestinya (penjelasan pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP). Selanjutnya dijelaskan pula bahwa sifat kesalahan atau kekeliruan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dan WP.

Pembetulan kesalahan atau kekeliruan dapat dilakukan atas surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak. Jadi pembetulan pada dasarnya dapat dilakukan atas semua produk hukum yang mempengaruhi jumlah kewajiban pajak yang harus dibayar oleh WP.

Dalam pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP dinyatakan bahwa pembetulan dilakukan atas permohonan WP maupun karena jabatan. Sedangkan ruang lingkup pembetulan dibatasi pada kesalahan tulis, kesalahan hitung dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan meliputi kekeliruan dalam penerapan tarif, kekeliruan penerapan persentase Norma Penghitungan Penghasilan Neto, kekeliruan penerapan sanksi administrasi, kekeliruan Penghasilan Tidak Kena Pajak, kekeliruan penghitungan Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan, dan kekeliruan dalam pengkreditan pajak.

Keberatan adalah hak WP yang diajukan kepada pihak DJP jika WP tidak setuju mengenai materi atau isi dari ketetapan pajak, yaitu berkaitan dengan jumlah rugi berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, atau pemotongan atau pemungutan pajak. Keberatan secara formal diatur dalam pasal 25 Undang-Undang KUP. Keberatan dapat diajukan atas suatu surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Menurut penjelasan pasal 25 Undang-Undang KUP, yang dimaksud dengan kata “suatu” adalah satu keberatan harus diajukan terhadap satu jenis pajak dan satu masa atau tahun pajak. Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat

ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak kecuali apabila WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya maka DJP masih dapat mempertimbangkan untuk memperpanjang jangka waktu tersebut.

Mekanisme lain yang menjadi hak WP jika tidak menyetujui keputusan yang dibuat oleh DJP sesuai dengan pasal 36 Undang-Undang KUP adalah dengan mekanisme pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar. Mekanisme pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi digunakan WP jika WP merasa sanksi administrasi berupa denda, bunga dan kenaikan yang dikenakan kepadanya adalah karena kekhilafan atau bukan kesalahannya.

Mekanisme pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar digunakan WP ketika surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak dianggap tidak benar, atau ketika pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dihasilkan dari pemeriksaan pajak yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan WP.

Mekanisme pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan atas surat ketetapan pajak tersebut dapat diajukan oleh WP dalam hal WP tidak mengajukan keberatan, mengajukan keberatan tetapi kemudian mencabut keberatan tersebut atau WP mengajukan keberatan namun secara formal permohonan keberatan tersebut tidak dapat diterima. Seperti halnya mekanisme pembetulan, mekanisme pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar selain dapat diajukan oleh WP juga dapat dilakukan oleh fiskus secara jabatan.

Uraian di atas menegaskan bahwa hak-hak WP untuk tidak sependapat dengan keputusan yang dibuat oleh otoritas pajak telah diakomodasi dalam Undang-Undang KUP. Dari sisi hal yang tidak disetujui dapat

dikelompokkan ke dalam hal-hal yang bersifat materi atau isi ketetapan pajak, hal-hal yang terkait dengan kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan yang tidak terkait dengan materi atau isi ketetapan pajak maupun hal yang terkait dengan kekhilafan WP.

Selain itu, DJP menyadari bahwa tugas yang dijalankannya harus dijalankan sesuai dengan prinsip-prinsip pemerintahan yang baik. Oleh karena itu, jika dalam menjalankan tugasnya terdapat kesalahan yang bersifat manusiawi atau terdapat ketidaktepatan petugas DJP yang mengakibatkan tidak tepatnya nilai kewajiban pajak yang harus ditanggung oleh WP maka DJP secara jabatan dapat melakukan pembetulan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, dan pengurangan atau pembatalan atas surat ketetapan pajak secara jabatan tanpa menunggu adanya permohonan dari WP (Penjelasan pasal 16 ayat (1) dan pasal 36 ayat (1) Undang-Undang KUP).

2.10 Proses Keberatan

Tatacara pengajuan keberatan diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Per-49/PJ./2009 tanggal 7 September 2009 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan (Perdirjen 49/2009) yang merupakan aturan lebih lanjut dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 194/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 (Permenkeu 194/2007). Dalam Perdirjen 49/2009 diatur tentang bagaimana prosedur pengajuan keberatan dan proses penyelesaiannya.

Pasal 1 Perdirjen 49/2009 mengatur tentang apa saja yang dapat diajukan keberatan, yaitu:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, kecuali Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar berdasarkan Pasal 13A Undang-Undang KUP;
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;

- c. Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar;
- e. Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Isi pasal tersebut sesuai dengan pasal 25 Undang-Undang KUP, namun dalam hal SKPKB yang dapat diajukan keberatan dalam pasal 1 Perdirjen 49/2009 dikecualikan untuk SKPKB berdasarkan Pasal 13A Undang-Undang KUP. Pasal 13A Undang-Undang KUP mengatur tentang penerbitan SKPKB atas kekurangan pembayaran jumlah pajak terutang yang dikenakan kepada WP yang pertama kali melakukan kealpaan berupa tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Aturan dalam pasal 1 Perdirjen 49/2009 tersebut sesuai dengan pasal 19 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor: 80 Tahun 2007 (PP 80/2007) yang menyatakan bahwa terhadap SKPKB dimaksud tidak dapat diajukan keberatan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar. Dalam penjelasan pasal 19 ayat (3) PP 80/2007 dinyatakan bahwa alasan pengecualian tersebut adalah karena SKPKB tersebut bukan merupakan ketetapan pajak hasil pemeriksaan berdasarkan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.

Selain persyaratan formal tentang apa saja yang dapat diajukan keberatan, dalam pasal 2 Perdirjen 49/2009 mengatur tentang persyaratan formal lainnya berkenaan dengan pengajuan keberatan. Persyaratan tersebut meliputi:

- a. diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
- b. mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan WP dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;

- c. 1 (satu) surat keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotong pajak, atau untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
- d. melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui WP dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dalam hal keberatan yang diajukan adalah atas SKPKB atau SKPKBT;
- e. diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga, kecuali WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan WP (force majeure); dan
- f. ditandatangani oleh WP, dan dalam hal surat keberatan ditandatangani oleh bukan WP, surat keberatan tersebut harus dilampiri dengan Surat Kuasa Khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 Undang-Undang KUP.

Hal baru mengenai aturan formal pengajuan keberatan dalam Undang-Undang Nomor KUP adalah tentang adanya persyaratan kewajiban melunasi pajak yang harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui WP dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dalam hal keberatan yang diajukan adalah atas SKPKB atau SKPKBT (pasal 25 ayat (3a) Undang-Undang Nomor KUP). Selain itu, dalam Undang-Undang Nomor 28/2007 juga mengatur hal baru tentang jangka waktu pelunasan pajak yang diajukan keberatan. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 mengatur bahwa pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak (pasal 25 ayat (6) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983). Hal tersebut mengisyaratkan bahwa meskipun WP mengajukan keberatan, WP harus melunasi kewajiban perpajakannya dengan batasan tanggal jatuh tempo yang tertera dalam surat ketetapan pajak. Jika pembayaran melebihi tanggal jatuh tempo maka akan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan. Sedangkan dalam Undang-Undang Nomor 28/2007 menyebutkan bahwa dalam hal WP mengajukan keberatan, jangka waktu

pelunasan pajak pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan (pasal 25 ayat (7) Undang Undang KUP). Dengan demikian jika WP mengajukan keberatan maka sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan sebagaimana diatur dalam Pasal 19 tidak diberlakukan atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan (Penjelasan pasal 25 ayat (7) UU KUP). Pasal 35 ayat (7) UU KUP dan Peraturan Dirjen Pajak Nomor 08/PJ/2009 tanggal 2 Februari 2009 tentang Pedoman Akuntansi Piutang Pajak bahkan dengan jelas menyatakan bahwa mulai tahun pajak 2008 dan seterusnya atas jumlah SKPKB dan SKPKBT yang tidak disetujui oleh WP dan diajukan keberatan tidak diakui sebagai piutang pajak oleh DJP.

Dalam perubahan ketiga Undang-Undang KUP terdapat perubahan mulainya penghitungan jangka waktu pengajuan keberatan. Jika dalam Undang-Undang sebelumnya penghitungan jangka waktu dimulai sejak tanggal surat ketetapan pajak diterbitkan (Pasal 25 ayat (3) Undang Undang Nomor 16 Tahun 2000). Sedangkan dalam perubahan ketiga Undang Undang KUP dinyatakan bahwa penghitungan jangka waktu dimulai sejak tanggal dikirimnya surat ketetapan pajak kepada WP. Hal tersebut tentu saja lebih menguntungkan WP karena sangat dimungkinkan adanya perbedaan tanggal surat ketetapan pajak dengan tanggal pengirimannya. Apalagi di DJP belum ada aturan tentang berapa lama paling lambat surat ketetapan dikirimkan kepada WP setelah diterbitkan.

Terkait dengan jangka waktu pengajuan keberatan, jangka waktu 3 (tiga) bulan yang diatur tersebut termasuk waktu yang diberikan bagi WP untuk meminta keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak atau penghitungan rugi dan waktu yang diberikan bagi DJP untuk memberi jawaban atas permintaan keterangan tersebut. Pasal 5 ayat (2) Permenkeu 194/2007 menyebutkan bahwa DJP wajib memberi keterangan kepada WP paling lama 20 hari kerja sejak surat permintaan WP diterima. Namun, dalam peraturan lainnya, yaitu pada Perdirjen 49/2009 disebutkan

bahwa waktu yang diberikan kepada DJP untuk memberi jawaban kepada WP hanya 10 hari kerja saja (pasal 5 ayat (2) Perdirjen 49/2009). Hal ini menunjukkan adanya komitmen dari DJP untuk memberikan pelayanan yang cepat kepada WP.

Semua persyaratan formal pengajuan keberatan diajukan oleh WP ke Kantor Pelayanan Pajak tempat WP terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan secara langsung, melalui pos dengan bukti pengiriman surat atau dengan cara lain, yaitu dengan melalui perusahaan ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat atau *e-filing* melalui *Application Service Provider* (ASP) (Pasal 3 Permenkeu 194/2007). Permenkeu 194/2007 memberikan lebih banyak pilihan kepada WP dalam hal cara penyampaian surat keberatan dibandingkan dengan aturan sebelumnya, yaitu Peraturan Dirjen Pajak Nomor: Per-01/PJ.07/2007 tanggal 8 Oktober 2007 tentang Prosedur Pengajuan dan Penyelesaian Permohonan Pembetulan Ketetapan Pajak, Keberatan, Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, dan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Perdirjen 01/2007). Dalam Perdirjen 01/2007 tersebut mengatur untuk penyampaian surat keberatan dilakukan secara langsung atau melalui pos tercatat. Perdirjen 01/2007 tidak mengatur tentang penggunaan perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat atau secara online melalui ASP.

Jika surat keberatan yang diajukan WP tidak memenuhi persyaratan pengajuan keberatan di atas, maka surat keberatan WP tersebut tidak dapat dijadikan pertimbangan oleh Dirjen Pajak sehingga tidak akan diterbitkan Surat Keputusan Keberatan. Atas hal tersebut Dirjen Pajak memberitahukan secara tertulis kepada WP (pasal 4 ayat (1) dan (2) Perdirjen 49/2009). Namun, sebelum jangka waktu tiga bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga terlampaui, WP masih dapat melengkapi kekurangan

persyaratan yang belum dipenuhi (pasal 4 ayat (2) Permenkeu 194/2007). Tanggal penyampaian surat keberatan yang sudah memenuhi persyaratan formal pengajuan keberatan merupakan tanggal diterimanya surat keberatan (pasal 4 ayat (3) Permenkeu 194/2007). Dengan demikian perhitungan batas waktu penyelesaian keberatan dihitung dari pada saat persyaratan formal pengajuan keberatan telah dipenuhi seluruhnya oleh WP. Penyelesaian keberatan dengan Surat Keputusan Keberatan harus sudah diterbitkan paling lambat 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima. Namun, karena pelayanan keberatan merupakan salah satu dari delapan layanan unggulan DJP, maka sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-37/PJ/2007 tanggal 14 Agustus 2007 pihak DJP memberikan janji layanan keberatan dengan jangka waktu maksimal sembilan bulan.

Setelah surat keberatan WP dinyatakan lengkap oleh DJP, maka secara formal keberatan WP dapat diproses secara materi oleh DJP. Proses penelitian formal persyaratan keberatan dilakukan di KPP dimana WP mengajukan keberatan. Setelah hasil penelitian formal terpenuhi maka sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62/PMK.01/2009 tanggal 1 April 2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak (PMK 62/2009) dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 100/PMK.01/2008 tanggal 11 Juli 2008 (PMK 100/2008), proses berikutnya dilakukan di Kantor Wilayah DJP atau di Kantor Pusat DJP. Hal tersebut karena dalam kedua PMK tersebut menyatakan bahwa fungsi pelaksanaan penyelesaian keberatan ada di Direktorat Keberatan dan Banding untuk tingkat Kantor Pusat DJP (pasal 481 huruf c. PMK 100/2008) dan di Bidang Keberatan dan Banding untuk tingkat Kantor Wilayah DJP WP Besar dan Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus (pasal 23 huruf a PMK 62/2009) dan di Bidang Pengurangan, Keberatan dan Banding untuk tingkat Kantor Wilayah DJP selain Kantor Wilayah DJP WP Besar dan Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus (pasal 49 huruf a PMK 100/2008).

WP masih dapat mencabut keberatan yang diajukannya meskipun proses penyelesaian keberatan sudah berjalan. Hal tersebut terjadi jika WP merasa akan ditolak pengajuan keberatannya karena alasan dan bukti-bukti yang dimilikinya tidak kuat. Pencabutan tersebut boleh dilakukan sepanjang Surat Pemberitahuan Untuk Hadir belum disampaikan atau belum diterima oleh WP (pasal 11 ayat (2) Perdirjen 49/2009). Jika WP mencabut pengajuan keberatannya maka WP tidak dapat mengajukan tidak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar atas ketetapan yang pernah diajukan keberatan tersebut (pasal 11 ayat (3) Perdirjen 49/2009).

Fungsi pelaksanaan penyelesaian keberatan sebelumnya ada di tingkat KPP, Kanwil DJP maupun Kantor Pusat DJP. Hal tersebut diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 2/KMK.01/2001 (KMK 2/2001) tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 443/KMK.01/2001 (KMK 443/2001) tentang Organisasi Dan Tata Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Pelayanan Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Bumi Dan Bangunan, Kantor Pemeriksaan Dan Penyidikan Pajak, Dan Kantor Penyuluhan Dan Pengamatan Potensi Perpajakan. Perubahan fungsi pelaksanaan penyelesaian keberatan menjadi hanya di tingkat Kanwil DJP dan Kantor Pusat DJP terjadi setelah terbit Keputusan Menteri Keuangan Nomor 535/KMK.01/2001 yang mengubah KMK 2/2001 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 587/KMK.01/2003 yang mengubah KMK 443/2001.

Kebijakan untuk tidak memasukkan KPP sebagai instansi pelaksana penyelesaian keberatan tentunya dengan pertimbangan bahwa secara formal keberatan diajukan berkenaan dengan surat ketetapan pajak. Sedangkan surat ketetapan pajak sendiri adalah produk hukum yang dikeluarkan oleh KPP. Dengan demikian diharapkan keputusan yang dibuat dalam proses keberatan menjadi independen karena tidak melibatkan pihak yang menerbitkan surat ketetapan pajak.

2.11 Penyelesaian Keberatan

Proses penyelesaian keberatan dimulai pada saat keberatan yang diajukan oleh WP telah dinyatakan memenuhi persyaratan formal oleh KPP. KPP kemudian menindaklanjuti keberatan WP tersebut dengan mengirimkan berkas-berkas yang terkait dengan keberatan tersebut, misalnya Lembar Penelitian Kelengkapan Berkas, Lembar Pengawasan Penelitian Berkas Keberatan, Salinan Laporan Pemeriksaan Pajak Lengkap, dan bukti peminjaman dokumen dan Kertas Kerja Pemeriksaan ke Kanwil DJP atau Kantor Pusat DJP sesuai dengan kewenangan penyelesaian keberatan tersebut.

Dalam proses penyelesaian keberatan, sesuai dengan pasal 8 PMK 194/2007, proses penyelesaian keberatan yang dapat dilakukan oleh DJP adalah:

- a. mendapatkan keterangan, data, dan/atau informasi tambahan serta alasan tambahan dari WP untuk melengkapi dan/atau memperjelas surat keberatan yang telah disampaikan baik dengan meminta kepada WP maupun atas kehendak WP sendiri;
- b. melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan untuk mendapatkan data dan/atau informasi yang objektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.

Untuk mendapatkan keterangan, data, dan/atau informasi tambahan dari WP dapat dilakukan dengan mengumpulkan bukti-bukti yang berkaitan dengan keberatan berupa buku, catatan, data, dan informasi dan/atau meminta keterangan kepada WP. Dalam hal keberatan diajukan atas surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan, bukti-bukti berupa pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain yang diungkap dalam proses penyelesaian keberatan haruslah bukti-bukti yang pernah diungkap dalam pemeriksaan kecuali pada saat pemeriksaan data tersebut masih ada di pihak ketiga. Jika bukti tersebut tidak diungkap pada saat pemeriksaan meskipun pada saat

pemeriksaan data tersebut sudah ada pada WP, maka bukti-bukti tersebut tidak dapat dipertimbangkan dalam proses penyelesaian keberatan (pasal 26A ayat (4) Undang Undang KUP).

Persyaratan dalam pasal 26A ayat (4) merupakan salah satu tambahan ayat baru dalam Undang Undang KUP. Ayat tersebut bertujuan mengatur agar WP memberikan data yang selengkap-lengkapnyanya pada saat dilakukan pemeriksaan sehingga data tersebut dapat digunakan jika WP mengajukan keberatan.

Untuk memberikan perlakuan yang adil kepada WP, dalam pasal 9 ayat (2) Perdirjen 49/2009 dinyatakan bahwa pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain yang belum diminta pada saat proses pemeriksaan tetapi diperlukan dan diminta oleh Direktur Jenderal Pajak maka bukti-bukti tersebut dapat dipertimbangkan saat diserahkan WP pada saat mengajukan keberatan selama memiliki kaitan dengan koreksi yang disengketakan.

Jika yang hal yang diajukan keberatan adalah surat ketetapan pajak hasil penetapan secara jabatan, maka WP harus dapat membuktikan ketidakbenaran ketetapan tersebut (pasal 26 ayat (4) Undang Undang KUP). Menurut ayat tersebut, penetapan secara jabatan tersebut dapat dikarenakan WP tidak melaksanakan amanat pasal 13 ayat (1) huruf b dan d Undang Undang KUP. Pasal 13 ayat (1) huruf b mengatur tentang kewenangan DJP untuk menerbitkan SKPKB dalam hal WP tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dalam jangka waktu yang telah ditetapkan dan setelah dilakukan teguran secara tertulis tidak juga menyampaikan sesuai dengan waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran. Pasal 13 ayat (1) huruf d mengatur tentang kewenangan DJP untuk menerbitkan SKPKB terhadap WP yang tidak memenuhi kewajiban pasal 28 atau pasal 29 Undang Undang KUP. Pasal 28 Undang Undang KUP berisi tentang kewajiban menyelenggarakan pembukuan. Pasal 29 Undang Undang KUP mengatur kewajiban WP pada saat dilakukan pemeriksaan berupa memperlihatkan

dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP, atau objek yang terutang pajak, memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, dan/atau memberikan keterangan lain yang diperlukan. Sedangkan sesuai dengan ayat (3b), jika yang tidak melaksanakan kewajiban sesuai dengan pasal 29 ayat (3) adalah WP orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas maka sehingga tidak dapat dihitung besarnya penghasilan kena pajak, penghasilan kena pajak tersebut dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan jika yang tidak melaksanakan kewajiban tersebut adalah WP badan, maka sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 199/PMK.03/2007 Tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak akan dilakukan pemeriksaan bukti permulaan. Jadi SKPKB yang diterbitkan secara jabatan karena tidak melaksanakan kewajiban pasal 29 ayat (3) Undang Undang KUP hanya dapat dikenakan kepada WP orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

Dalam penjelasan pasal 26 ayat (4) Undang Undang KUP dinyatakan bahwa keberatan yang dapat diajukan atas surat ketetapan pajak yang ditetapkan secara jabatan karena pelanggaran pasal 29 adalah hanya yang berkaitan dengan pelanggaran kewajiban memberikan kesempatan kepada pemeriksa memasuki tempat-tempat tertentu yang dipandang perlu, dalam rangka pemeriksaan guna menetapkan besarnya jumlah pajak yang terutang. Sedangkan untuk pelanggaran kewajiban yang lain sudah diberikan batasan pada pasal 26A ayat (4) Undang Undang KUP.

Seperti dijelaskan sebelumnya, bahwa keberatan dapat diajukan atas surat ketetapan pajak dan pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Jika WP mengajukan keberatan atas pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak

ketiga maka data yang diberikan harus meliputi asli bukti pemotongan atau pemungutan pajak dan surat pernyataan bahwa pemotongan atau pemungutan pajak tersebut belum atau tidak akan dikreditkan.

Bukti-bukti yang diperlukan dalam penyelesaian keberatan tersebut, karena adanya batasan waktu penyelesaian keberatan, harus dipenuhi dalam jangka waktu tertentu. Sesuai dengan pasal 8 ayat (3), (4), dan (5) Perdirjen 49/2009 batas waktu penyampaian bukti-bukti tersebut adalah 20 hari kerja sejak tanggal diterimanya surat peminjaman dan/atau permintaan yang pertama serta jika belum disampaikan maka batas waktunya akan diperpanjang dengan adanya surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua. Batas waktu penyampaian bukti-bukti setelah surat peminjaman dan/atau permintaan kedua adalah 10 hari kerja sejak tanggal diterimanya surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua. Selain itu, WP juga dapat memberikan bukti-bukti tambahan selama masih perlu dalam batas waktu yang diberikan tersebut (pasal 8 ayat (6) Perdirjen 49/2009).

Jika dalam batas waktu yang ditetapkan tersebut telah terlampaui maka sesuai dengan pasal 8 ayat (7) Perdirjen 49/2009 proses keberatan dijalankan berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dalam proses penyelesaian keberatan.

Dari bukti-bukti dokumen, informasi tambahan dan alasan tambahan yang diperoleh selama proses keberatan tersebut, peneliti keberatan melakukan penelitian dengan membandingkan bukti-bukti yang ada baik yang berasal dari WP maupun dari fiskus. Dari hasil penelitian dan perbandingan tersebut peneliti keberatan kemudian menginventarisasinya serta memberikan pendapat atas masing-masing pendapat tersebut.

Uraian tentang penyelesaian keberatan di atas dilaksanakan oleh peneliti keberatan berdasarkan bukti-bukti dan keterangan tertulis dari WP dan fiskus. Jika masih ada data dan fakta serta penerapan peraturan perundang-

undangan yang masih memerlukan pengecekan lapangan, sesuai dengan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-116/PJ/2009 (SE 116/2009) tentang Kebijakan Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain, maka Kepala Bidang Keberatan dan Banding di Kanwil DJP atau Direktur Keberatan dan Banding di KPDJP dapat mengajukan permintaan pemeriksaan dalam rangka keberatan kepada Kepala Kanwil DJP atau Direktur Pemeriksaan dan Penagihan KPDJP. Pengajuan permintaan pemeriksaan dalam rangka keberatan tersebut harus disampaikan paling lambat enam bulan sebelum batas waktu penyelesaian keberatan berakhir. Atas permintaan tersebut kemudian Kakanwil DJP atau Direktur Pemeriksaan dan Penagihan menugaskan petugas fungsional pajak untuk melaksanakan pemeriksaan untuk tujuan lain. Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan dilaksanakan dengan jenis pemeriksaan lapangan.

Jika dalam penyelesaian keberatan dilaksanakan pemeriksaan untuk tujuan lain, maka hasil pemeriksaan tersebut menjadi salah satu bahan pertimbangan peneliti keberatan untuk membuat kesimpulan atas permasalahan yang diajukan keberatan oleh WP. Jadi, hasil pemeriksaan yang dilaksanakan dalam rangka penyelesaian keberatan sesuai SE 116/2009 hanyalah sebagai *second opinion* bagi peneliti keberatan.

Setelah semua prosedur untuk memperoleh gambaran yang memadai, DJP kemudian meminta WP untuk hadir guna memberikan keterangan atau memperoleh penjelasan mengenai keberatan WP. Pemanggilan WP tersebut menggunakan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir (SPUH). SPUH yang dikirimkan kepada WP harus dilampiri dengan Daftar Hasil Penelitian Keberatan. Daftar Hasil Penelitian Keberatan tersebut merupakan uraian masalah atau pos-pos yang disengketakan dalam keberatan beserta nilai pos-pos tersebut menurut WP, pemeriksa, dan peneliti keberatan serta alasan diterima atau ditolaknya koreksi WP dalam keberatan tersebut (pasal 10 ayat (1) dan (2) Perdirjen 49/2009). Pada saat WP menghadiri undangan tersebut maka pihak peneliti keberatan memberitahukan dan menjelaskan hasil

penelitiannya. Atas hal tersebut WP diberi kesempatan memberikan keterangan atas hal-hal yang dijelaskan oleh peneliti keberatan (pasal 10 ayat (3) Perdirjen 49/2009).

Jika WP tidak menghadiri undangan berdasarkan SPUH yang disampaikan DJP maka oleh peneliti keberatan dibuatkan berita acara ketidakhadiran WP. Ketidakhadiran WP tersebut tidak mempengaruhi proses penyelesaian keberatan.

Setelah mengundang WP dengan SPUH dan memberitahukan serta menjelaskan kepada WP tentang hasil penelitiannya jika WP menghadiri undangan SPUH, maka DJP memutuskan apakah keberatan WP tersebut ditolak, dikabulkan sebagian, dikabulkan seluruhnya, atau ditambah jumlah pajak yang masih harus dibayarnya. Keputusan tersebut dibuat dengan menerbitkan Surat Keputusan Keberatan.

Atas keputusan keberatan yang diterimanya WP berhak mengajukan banding. Permohonan banding tersebut dapat diajukan paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.

2.12 Sanksi dan Imbalan Terkait Penyelesaian Keberatan

Seperti dijelaskan di depan, bahwa penyelesaian proses keberatan berakhir pada suatu keputusan apakah keberatan tersebut ditolak, dikabulkan sebagian, dikabulkan seluruhnya, atau ditambah jumlah pajak yang masih harus dibayarnya (pasal 13 ayat (2) Perdirjen 49/2009). Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 terdapat tambahan ayat dalam pasal 25 yang mengatur tentang konsekuensi bagi WP jika keberatan ditolak atau dikabulkan sebagian. Dalam ayat (9) pasal 25 Undang-Undang KUP disebutkan bahwa jika keberatan WP ditolak atau dikabulkan sebagian, maka WP dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% dari jumlah pajak berdasarkan putusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah

dibayar sebelum mengajukan keberatan. Sanksi tersebut tidak dikenakan jika WP mengajukan banding atas keputusan keberatan yang dibuat oleh DJP.

Proses keberatan maksimal diselesaikan dalam 12 bulan sejak tanggal penerimaan surat keberatan. Jika batas waktu penyelesaian tersebut terlampaui dan DJP belum memberikan suatu keputusan maka DJP harus menerbitkan keputusan keberatan dengan mengabulkan seluruh keberatan yang diajukan oleh WP (pasal 26 ayat (5) Undang Undang KUP).

Apabila pengajuan keberatan dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam surat ketetapan pajak yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% per bulan untuk paling lama 24 bulan. Untuk Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan. Untuk Surat Ketetapan Pajak Nihil dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan (pasal 27A ayat (1) huruf a dan b Undang Undang KUP).

Berkenaan dengan aturan tentang imbalan bunga yang berkaitan dengan keputusan keberatan, dalam pasal 24 ayat (5) PP 80/2007 dinyatakan bahwa imbalan bunga yang terkait dengan keputusan keberatan tidak dapat diberikan dalam hal:

1. kelebihan pembayaran akibat SK Keberatan atas SKPKB atau SKPKBT yang seluruhnya telah disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan semuanya telah dibayar sebelum mengajukan keberatan; atau
2. kelebihan pembayaran akibat SK Keberatan atas SKPKB atau SKPKBT yang tidak disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan namun

telah dibayar sebelum mengajukan keberatan atau sebelum SK Keberatan terbit.



BAB 4

ANALISIS PERMASALAHAN

4.1 Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, dilakukan penyebaran kuesioner kepada WP. Kuesioner dibagi menjadi lima kelompok besar yang terdiri dari kelompok pertanyaan yang bersifat umum, kelompok pernyataan tentang tata cara dan prosedur keberatan, kelompok pernyataan yang berkaitan dengan sanksi/imbalance yang terkait dengan keberatan, kelompok pernyataan tentang sumber daya manusia di DJP, dan terakhir kelompok pernyataan terkait kelembagaan keberatan pajak. (lihat Lampiran 1)

Kelompok pertanyaan yang bersifat umum meliputi pertanyaan mengenai identitas WP, dan pengalaman WP dalam hal mengajukan keberatan. Kelompok-kelompok pernyataan berikutnya adalah yang terkait dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, yaitu mengenai tata cara dan prosedur keberatan ditujukan untuk mendapatkan gambaran tentang pendapat WP tentang prosedur dan tata cara keberatan yang diatur berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Kelompok pernyataan berikutnya adalah berkaitan dengan sanksi/imbalance yang timbul karena penyelesaian keberatan yang diajukan oleh WP. Dari pertanyaan-pertanyaan yang diajukan diharapkan akan diperoleh gambaran bagaimana pendapat WP mengenai adanya sanksi yang dikenakan kepada WP apabila keberatan yang diajukannya ditolak atau dikabulkan sebagian. Diharapkan pula diperoleh gambaran pendapat WP tentang besaran sanksi yang dikenakan. Selain sanksi, dengan pertanyaan dari kelompok ini diharapkan dapat menggambarkan pendapat WP tentang imbalan yang diberikan apabila pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam surat ketetapan pajak yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak.

Terkait dengan kelompok pernyataan tentang sumber daya manusia yang menangani keberatan di DJP diharapkan didapat gambaran persepsi responden tentang kecukupan dan keandalan sumber daya manusia di DJP yang menangani keberatan. Sedangkan pertanyaan tentang kelembagaan keberatan di DJP bertujuan untuk menjangring pendapat WP tentang di mana sebaiknya lembaga yang bertugas menyelesaikan keberatan didudukkan.

Untuk tiap-tiap pernyataan yang dimintakan persepsi kepada responden, diberikan pilihan jawaban dengan rentang pilihan skor 1 sampai dengan 5. Semakin besar skor yang dipilih menggambarkan persepsi responden yang semakin menyetujui pernyataan yang ada dalam kuesioner.

4.2 Deskripsi Data Responden

Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada 95 responden WP badan secara random. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan mengirimkan kuesioner kepada WP melalui jasa pos maupun diserahkan langsung kepada WP. Lokasi penyebaran kuesioner dilaksanakan di wilayah DKI Jakarta. Dari 95 responden tersebut 60 responden menanggapi dan menjawab kuesioner yang disebarkan tersebut secara lengkap. Berdasarkan data kuesioner yang disebarkan deskripsi data penelitian yang didapat adalah sebagai berikut:

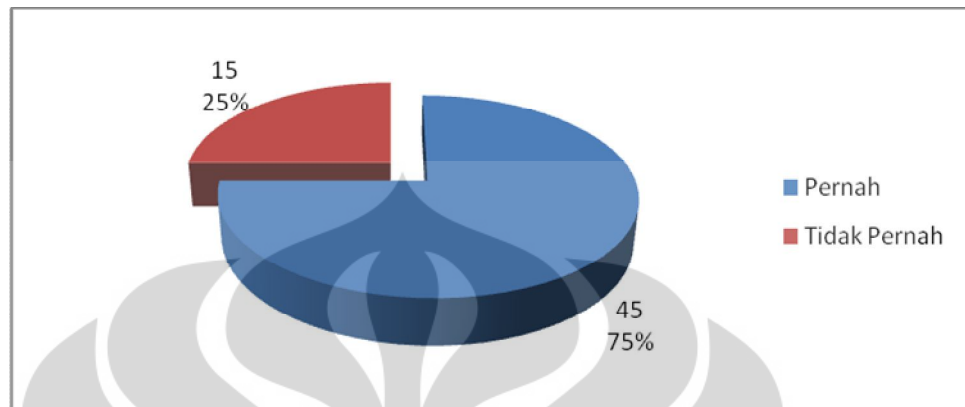
a. Pengalaman Mengajukan Keberatan

Penyebaran pengalaman WP mengajukan keberatan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1: Pengalaman Mengajukan Keberatan

| No. | Keterangan | Jumlah | Prosentase |
|--------|------------|--------|------------|
| 1. | Pernah | 45 | 75 |
| 2. | Tidak | 15 | 25 |
| Jumlah | | 60 | 100 |

Sumber : Data Primer

Gambar 4.1: Pengalaman Mengajukan Keberatan

Dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa WP yang pernah mengajukan adalah sebanyak 45 responden atau sebesar 75% dari total sampel. Sementara yang tidak pernah mengajukan keberatan adalah sebanyak 15 responden atau sebesar 25% dari total sampel. Hal ini menunjukkan bahwa para WP dalam penelitian ini sebagian besar pernah mengajukan keberatan. Oleh karena itu sebagian besar penilaian tentang tata cara dan prosedur keberatan didasarkan pada pengalaman WP dalam mengajukan keberatan tersebut.

b. Frekuensi Mengajukan Keberatan

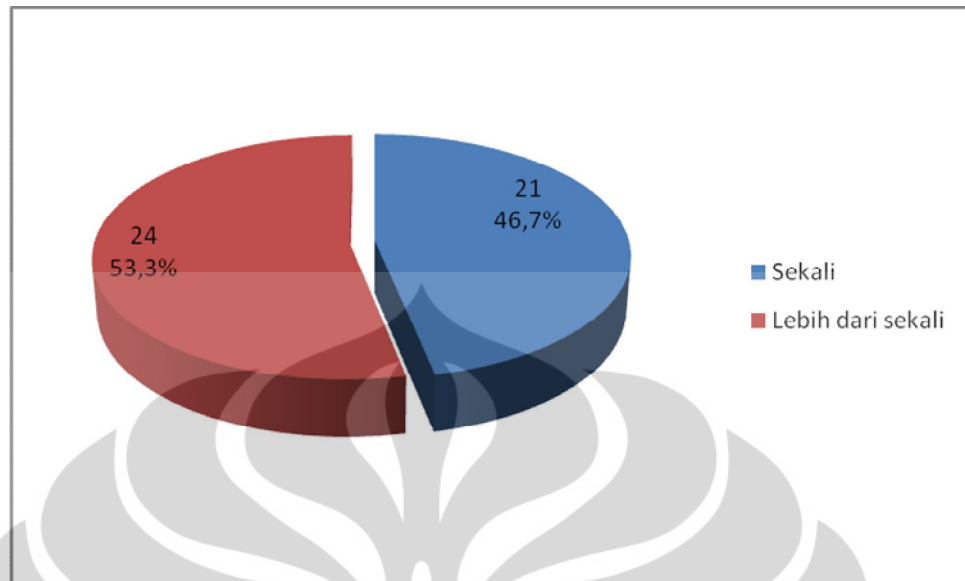
Dari responden yang pernah mengajukan keberatan dalam dalam penelitian seperti yang diungkapkan di atas diperoleh data sebaran frekuensi sebagai berikut:

Tabel 4.2 : Frekuensi Mengajukan Keberatan

| No. | Frekuensi | Jumlah | Prosentase |
|--------|-------------------|--------|------------|
| 1. | Sekali | 21 | 46,7 |
| 2. | Lebih dari sekali | 24 | 53,3 |
| Jumlah | | 45 | 100 |

Sumber : Data Primer

Gambar 4.2 : Frekuensi Mengajukan Keberatan



Dari tabel di atas, dapat dilihat frekuensi WP mengajukan keberatan sebanyak sekali adalah 21 responden atau 46,7% dari total sampel. Sementara yang mengajukan keberatan lebih dari sekali sebanyak 24 responden atau 53,3% dari total sampel.

c. Jenis Keberatan

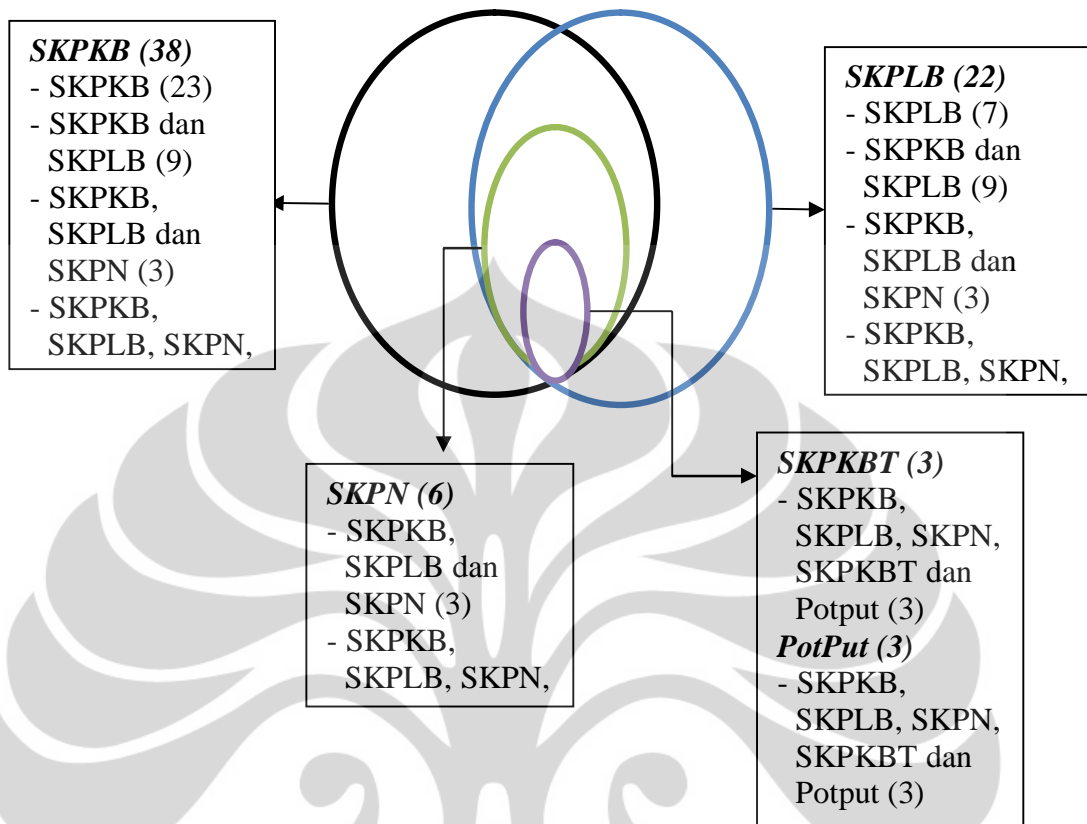
Jenis keberatan yang diajukan oleh para responden dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3 : Jenis Keberatan

| Jenis Keberatan | Jumlah WP |
|---|-----------|
| Pemotongan/Pemungutan oleh Pihak Ketiga | 3 |
| SKPKB | 38 |
| SKPKBT | 3 |
| SKPLB | 22 |
| SKPN | 6 |

Sumber : Data Primer

Gambar 4.3 : Jenis Keberatan



Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa WP paling banyak mengajukan keberatan atas SKPKB. Hal tersebut dapat dipahami karena dengan penerbitan SKPKB maka WP harus membayar kekurangan pajak yang dikenakan kepadanya. Sedangkan WP yang mengajukan keberatan atas pemotongan/pemungutan oleh pihak ketiga menjadi jumlah yang terkecil karena hal yang diajukan keberatan tidak timbul karena proses penetapan yang dilakukan oleh DJP namun lebih kepada kegiatan pemotongan/pemungutan WP yang menjadi mitra transaksi WP yang mengajukan keberatan.

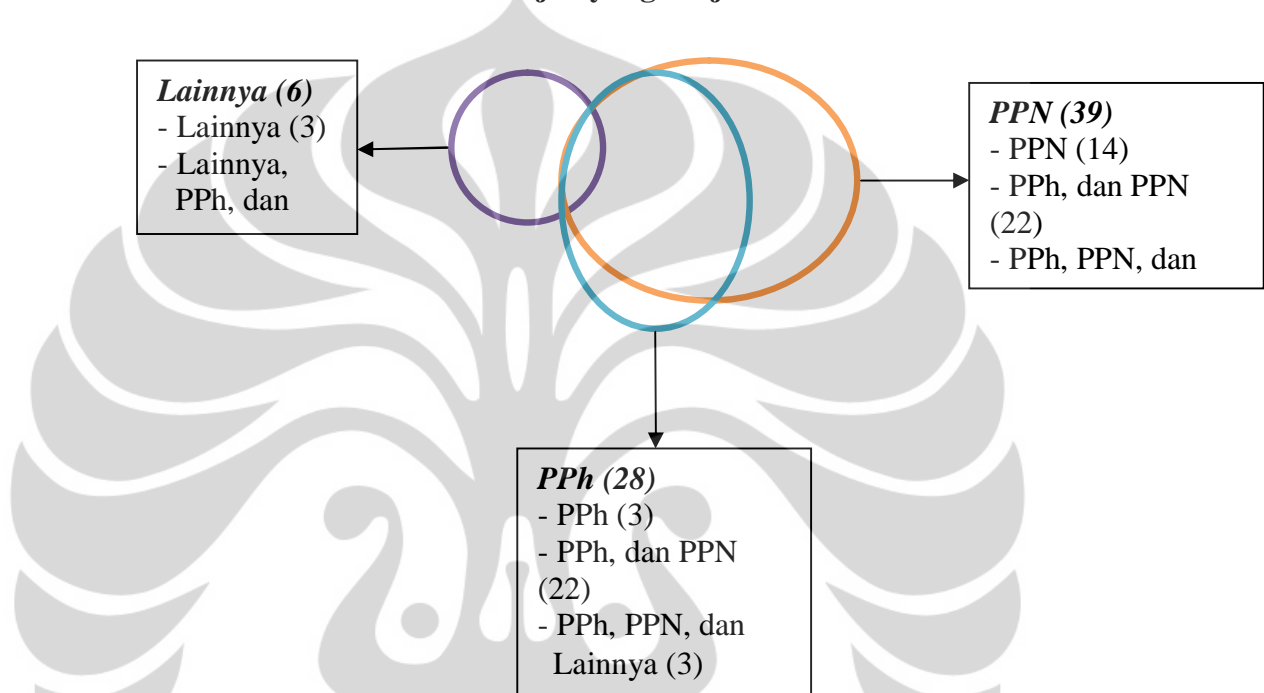
d. Jenis Pajak

Jenis pajak yang diajukan keberatan oleh para responden dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4.4 : Jenis Pajak yang Diajukan Keberatan

| Jenis Pajak | Jumlah WP |
|-------------|-----------|
| PPh | 28 |
| PPN | 39 |
| Lainnya | 6 |

Sumber : Data Primer

Gambar 4.4 : Jenis Pajak yang Diajukan Keberatan

Dari tabel dan diagram di atas, terlihat bahwa kebanyakan jenis pajak yang diajukan adalah jenis pajak PPN dan PPh.

e. Keputusan Keberatan

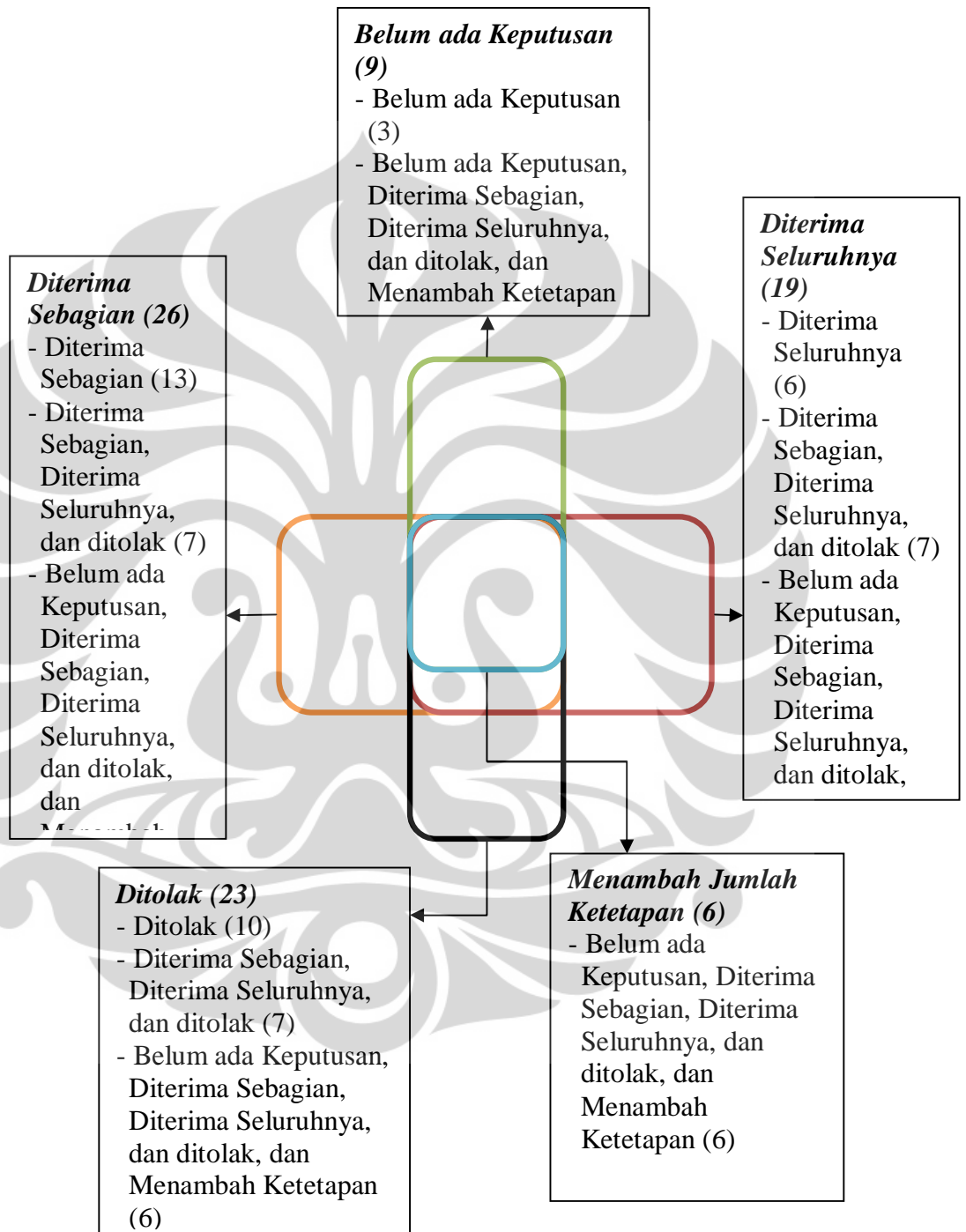
Atas keberatan yang diajukan, keputusan yang diterima oleh para WP adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5 : Keputusan Keberatan

| Keputusan Keberatan | Jumlah |
|---------------------------|--------|
| Belum ada keputusan | 9 |
| Diterima Sebagian | 26 |
| Diterima Seluruhnya | 19 |
| Ditolak | 23 |
| Menambah jumlah ketetapan | 6 |

Sumber : Data Primer

Gambar 4.5 : Keputusan Keberatan



Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa masih ada sembilan WP yang menyatakan bahwa ada permohonan keberatan yang sampai dengan tahun 2009 prosesnya belum selesai (belum ada keputusan).

4.3 Uji Coba Instrumen

Sebelum digunakan untuk penelitian sesungguhnya, terlebih dahulu dilakukan uji coba instrumen untuk mengukur validitas dan reliabilitas data yang diperoleh. Uji coba instrumen dilakukan pada subjek yang tidak menjadi sampel penelitian.

a. Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan dengan membandingkan r hitung dengan r tabel di mana hasil diterima bila r hitung lebih besar dari r tabel pada tingkat kepercayaan 5% (Singarimbun, 1995). Dari hasil pengujian validitas untuk masing-masing variabel didapat hasil sebagai berikut:

1. *Tata Cara dan Prosedur Keberatan*

Tabel 4.6 : Hasil Uji Validitas Tata Cara dan Prosedur Keberatan

| No. Butir | Nilai | Keterangan |
|-----------|-------|------------|
| 1 | 0,660 | Valid |
| 2 | 0,586 | Valid |
| 3 | 0,708 | Valid |
| 4 | 0,588 | Valid |
| 5 | 0,496 | Valid |
| 6 | 0,704 | Valid |
| 7 | 0,631 | Valid |
| 8 | 0,536 | Valid |
| 9 | 0,628 | Valid |
| 10 | 0,394 | Valid |
| 11 | 0,497 | Valid |
| 12 | 0,585 | Valid |
| 13 | 0,701 | Valid |

| | | |
|----|-------|-------|
| 14 | 0,638 | Valid |
| 15 | 0,668 | Valid |
| 16 | 0,551 | Valid |

Sumber : Lampiran 2

Dari 16 butir pernyataan yang diuji coba, tidak terdapat satupun butir yang tidak valid/tidak sah. Semua pernyataan tersebut memiliki r hitung lebih tinggi dari r tabel pada taraf signifikansi 5 % yaitu 0,361.

2. *Sanksi/Imbalan*

Tabel 4.7 : Hasil Uji Validitas Sanksi/Imbalan

| No. Butir | Nilai | Keterangan |
|-----------|-------|------------|
| 1 | 0,390 | Valid |
| 2 | 0,638 | Valid |
| 3 | 0,562 | Valid |
| 4 | 0,429 | Valid |
| 5 | 0,496 | Valid |
| 6 | 0,653 | Valid |
| 7 | 0,410 | Valid |
| 8 | 0,406 | Valid |
| 9 | 0,505 | Valid |

Sumber : Lampiran 2

Dari 9 butir pernyataan yang diuji coba, tidak terdapat satupun butir yang tidak valid/tidak sah. Semua pernyataan tersebut memiliki r hitung lebih tinggi dari r tabel pada taraf signifikansi 5 % yaitu 0,361.

3. Sumber Daya Manusia Direktorat Pajak

Tabel 4.8 : Hasil Uji Validitas SDM Direktorat Pajak

| No. Butir | Nilai | Keterangan |
|-----------|-------|------------|
| 1 | 0,490 | Valid |
| 2 | 0,676 | Valid |
| 3 | 0,740 | Valid |
| 4 | 0,595 | Valid |
| 5 | 0,761 | Valid |

Sumber : Lampiran 2

Dari 5 butir pernyataan yang diuji coba, tidak terdapat satupun butir yang tidak valid/tidak sah. Semua pernyataan tersebut memiliki r hitung lebih tinggi dari r tabel pada taraf signifikansi 5 % yaitu 0,361.

4. Kelembagaan Keberatan Pajak

Tabel 4.9 : Hasil Uji Validitas Kelembagaan Keberatan Pajak

| No. Butir | Nilai | Keterangan |
|-----------|-------|------------|
| 1 | 0,713 | Valid |
| 2 | 0,698 | Valid |
| 3 | 0,767 | Valid |

Sumber : Lampiran 2

Dari 3 butir pernyataan yang diuji coba, tidak terdapat satupun butir yang tidak valid/tidak sah. Semua pernyataan tersebut memiliki r hitung lebih tinggi dari r tabel pada taraf signifikansi 5 % yaitu 0,361.

b. Uji reliabilitas

Reliabilitas adalah indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan atau menunjukkan konsistensi suatu alat pengukur di dalam mengukur gejala yang sama (Singarimbun, 1995). Hasil pengujian reliabilitas untuk keseluruhan variabel dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4.10 : Hasil Uji Reliabilitas

| Nomor | Variabel | Nilai | Kesimpulan |
|-------|----------------------------------|-------|------------|
| 1. | Tata Cara dan Prosedur Keberatan | 0,866 | Andal |
| 2. | Sanksi / Imbalan | 0,577 | Andal |
| 3. | SDM Direktorat Pajak | 0,646 | Andal |
| 4. | Kelembagaan Keberatan Pajak | 0,548 | Andal |

Sumber : Lampiran 2

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa instrumen keempat faktor memiliki angka reliabilitas yang cukup tinggi.

4.4. Deskripsi Data

Berdasarkan analisis deskripsi dengan bantuan program SPSS diperoleh hasil analisis deskriptif sebagai berikut :

a. Tata Cara dan Prosedur Keberatan

Hasil jawaban para responden yang memilih skala likert pada kuesioner mengenai tata cara dan prosedur keberatan dikumpulkan sebanyak 60 responden. Setelah data terkumpul kemudian diolah dengan bantuan program SPSS versi 15.0. Hasil pengolahan data tersebut menunjukkan statistik variabel tata cara dan prosedur keberatan pada tabel di bawah ini.

Tabel 4.11 : Statistik Tata Cara dan Prosedur Keberatan

| Statistics | | |
|--------------------------------|---------|---------|
| Tata cara & prosedur keberatan | | |
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 61,3167 |
| Median | | 61,0000 |
| Mode | | 57,00 |
| Std. Deviation | | 9,61547 |
| Range | | 39,00 |
| Minimum | | 41,00 |
| Maximum | | 80,00 |
| Sum | | 3679,00 |

Sumber : Lampiran 3

Data tata cara dan prosedur keberatan mempunyai rentang skor empiris sebesar 39 yang menyebar dari data minimum 41 sampai 80. Angka-angka ini kemudian dianalisis dan hasilnya adalah sebagai berikut:

- § Skor rata-rata (Mean) adalah 61,3167
- § Simpangan baku adalah sebesar 9,61547;
- § Median (Me) sebesar 61,00; dan
- § Modus (Mo) sebesar 57,00.

Banyak kelas yang ditetapkan dalam penelitian ini terdiri dari 6 kelas dengan panjang kelas 6. Selanjutnya distribusi frekuensi skor Tata cara dan Prosedur Keberatan berdasarkan aturan sturges disajikan pada tabel berikut :

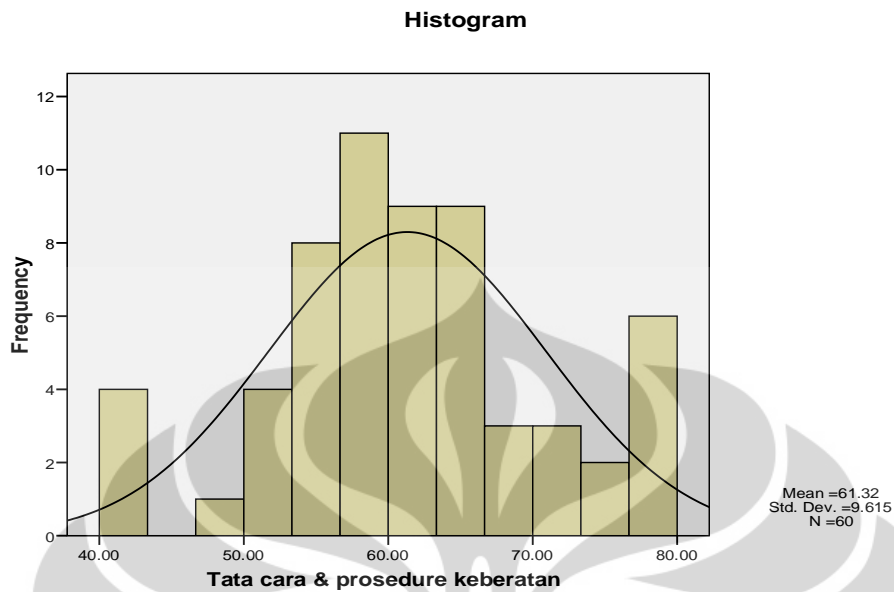
Tabel 4.12

Distribusi Skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan

| Nomor | Interval Kelas | Frekuensi Absolut | Frekuensi Relatif (%) | Frekuensi Kumulatif (%) |
|---------------|----------------|-------------------|-----------------------|-------------------------|
| 1 | 41 – 47 | 5 | 8,4 | 8,4 |
| 2 | 48 – 54 | 9 | 15,0 | 23,4 |
| 3 | 55 – 61 | 16 | 26,6 | 50,0 |
| 4 | 62 – 68 | 19 | 31,7 | 81,7 |
| 5 | 69 – 75 | 3 | 5,0 | 86,7 |
| 6 | 76 – 82 | 8 | 13,3 | 100 |
| Jumlah | | 60 | 100 | |

Dari Tabel 4.12 di atas, dapat dilihat bahwa sebanyak 16 (26,6%) responden berada pada kelompok rata-rata, 14 (23,4 %) responden berada pada dibawah kelompok rata-rata dan 30 (50 %) responden di atas kelompok rata-rata. Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa Tata Cara dan Prosedur Keberatan sudah cukup baik, namun harus terus diperbaiki lagi, hal ini terlihat dari jawaban 30 orang responden tentang Tata Cara dan Prosedur Keberatan dimana jawaban 50% responden berada di atas skor rata-rata.

Gambaran lebih jelas mengenai distribusi skor data Tata Cara dan Prosedur Keberatan ini disajikan pada histogram berikut:



Gambar 4. 6

Histogram Skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan

Terdapat penumpukan skor yang terjadi pada bagian tengah. Gambar 4.1 di atas, memperkuat pernyataan di atas. Penumpukan angka terlihat dari kecenderungan tinggi baloknya. Gambar 4.1 tersebut menginformasikan bahwa skor data yang diperoleh cenderung menyebar. Skor tengah cenderung lebih tinggi dari pada skor atas dan bawah. Gambaran ini terlihat dari histogramnya yang cenderung memiliki angka tengah yang lebih tinggi. Hal ini berarti bahwa data skor Tata Cara dan Prosedur Keberatan cenderung mempunyai distribusi normal.

b. Persepsi tentang Sanksi/Imbalan

Hasil jawaban para responden yang memilih skala likert pada kuesioner mengenai sanksi/imbalan dikumpulkan sebanyak 60 responden. Setelah data terkumpul kemudian diolah dengan bantuan program SPSS versi 15.0. Hasil dari SPSS tersebut menunjukkan statistik variabel sanksi/imbalan pada di bawah ini.

Tabel 4.13 : Statistik Persepsi tentang Sanksi/Imbalan

| Statistics | | |
|-----------------|---------|--------------------|
| Sanksi / Reward | | |
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 34,2667 |
| Median | | 33,0000 |
| Mode | | 32,00 ^a |
| Std. Deviation | | 4,67908 |
| Range | | 18,00 |
| Minimum | | 27,00 |
| Maximum | | 45,00 |
| Sum | | 2056,00 |

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Sumber : Lampiran 3

Data Sanksi/Imbalan yang berasal dari kuesioner ini menyebar dari skor terendah 27 dan tertinggi 45. Dengan demikian, rentangan skor yang muncul adalah sebesar 18 dari 27 sampai 45. Angka-angka ini kemudian dianalisis dan hasilnya adalah sebagai berikut:

- § Skor rata-rata (Mean) adalah 34,2667;
- § Simpangan baku adalah sebesar 4,67908;
- § Median (Me) adalah 33,00; dan
- § Modus (Mo) adalah sebesar 32,00.

Banyak kelas yang ditetapkan dalam penelitian ini terdiri dari 5 kelas dengan panjang kelas 3. Selanjutnya distribusi frekuensi skor Sanksi/Imbalan berdasarkan aturan sturges disajikan pada tabel berikut :

Tabel 4.14
Distribusi Skor Sanksi/Imbalan

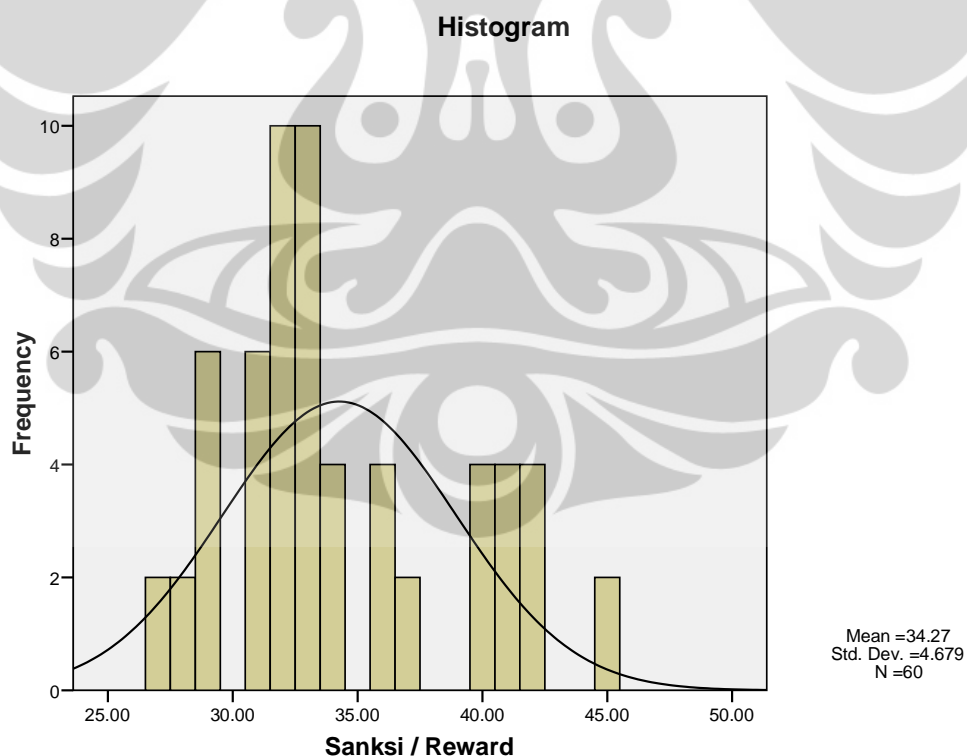
| Nomor | Interval Kelas | Frekuensi Absolut | Frekuensi Relatif (%) | Frekuensi Kumulatif (%) |
|-------|----------------|-------------------|-----------------------|-------------------------|
| 1 | 27 – 30 | 10 | 16,6 | 16,6 |
| 2 | 31 – 34 | 30 | 50,0 | 66,6 |
| 3 | 35 – 39 | 6 | 10,0 | 76,6 |
| 4 | 40 – 43 | 12 | 20,1 | 96,7 |

| | | | | |
|---------------|---------|----|-----|-----|
| 5 | 44 – 47 | 2 | 3,3 | 100 |
| Jumlah | | 60 | 100 | |

Sumber : Lampiran 3

Dari Tabel 4.4 di atas, dapat dilihat bahwa sebanyak 30 (50 %) responden berada pada kelompok rata-rata, 10 responden (16,6 %) berada pada kelompok di bawah rata-rata dan 20 responden (33,4 %) berada di atas kelompok rata-rata. Dari uraian tabel tersebut terlihat bahwa Sanksi/Imbalan belum cukup baik, sehingga harus terus ditingkatkan sosialisasinya dan perbaikan peraturan, hal ini terlihat dari jawaban responden tentang Sanksi/Imbalan dimana 40 orang responden atau 66,6% dari jawabannya berada pada skor rata-rata dan di bawah rata-rata.

Gambaran lebih jelas mengenai distribusi skor data persepsi tentang sanksi/imbalance ini disajikan pada histogram berikut :



Gambar 4.7

Histogram Sanksi/Imbalan

Sumber : Lampiran 3

Gambar 4.2 di atas, menginformasikan bahwa skor data yang diperoleh cenderung menyebar. Skor tengah cenderung lebih tinggi dari pada skor atas dan bawah. Gambaran ini terlihat dari histogramnya yang cenderung memiliki angka tengah yang lebih tinggi. Hal ini berarti bahwa data skor persepsi tentang sanksi/imbalance juga cenderung mempunyai distribusi normal.

c. Persepsi tentang Sumber Daya Manusia Direktorat Pajak

Hasil jawaban para responden yang memilih skala likert pada kuesioner mengenai Sumber Daya Manusia direktorat pajak dikumpulkan sebanyak 60 responden. Setelah terkumpul data kemudian diolah dengan bantuan program SPSS versi 15.0. Hasil dari SPSS tersebut menunjukkan statistik variabel Sumber Daya Manusia Direktorat Pajak pada tabel di bawah ini.

Tabel 4.15 : Statistik Variabel Persepsi tentang SDM Direktorat Pajak

| Statistics | | |
|----------------------|---------|---------|
| SDM Direktorat Pajak | | |
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 14,0833 |
| Median | | 13,0000 |
| Mode | | 13,00 |
| Std. Deviation | | 3,82362 |
| Range | | 15,00 |
| Minimum | | 5,00 |
| Maximum | | 20,00 |
| Sum | | 845,00 |

Sumber : Lampiran 3

Data SDM Direktorat Pajak yang berasal dari kuesioner menyebar dari skor terendah 5 dan tertinggi 20. Dengan demikian, rentangan skor yang muncul adalah sebesar 15 yang menyebar dari 5 sampai 20. Angka-angka ini kemudian dianalisis dan hasilnya adalah sebagai berikut:

- § Skor rata-rata (Mean) sebesar 14,0833;
- § Simpangan baku adalah sebesar 3,82362;
- § Median (Me) sebesar 13,00; dan

§ Modus (Mo) sebesar 13,00.

Banyak kelas yang ditetapkan dalam penelitian ini terdiri dari 6 kelas dengan panjang kelas 2. Selanjutnya distribusi frekuensi skor SDM Direktorat Pajak berdasarkan aturan sturges disajikan pada tabel berikut:

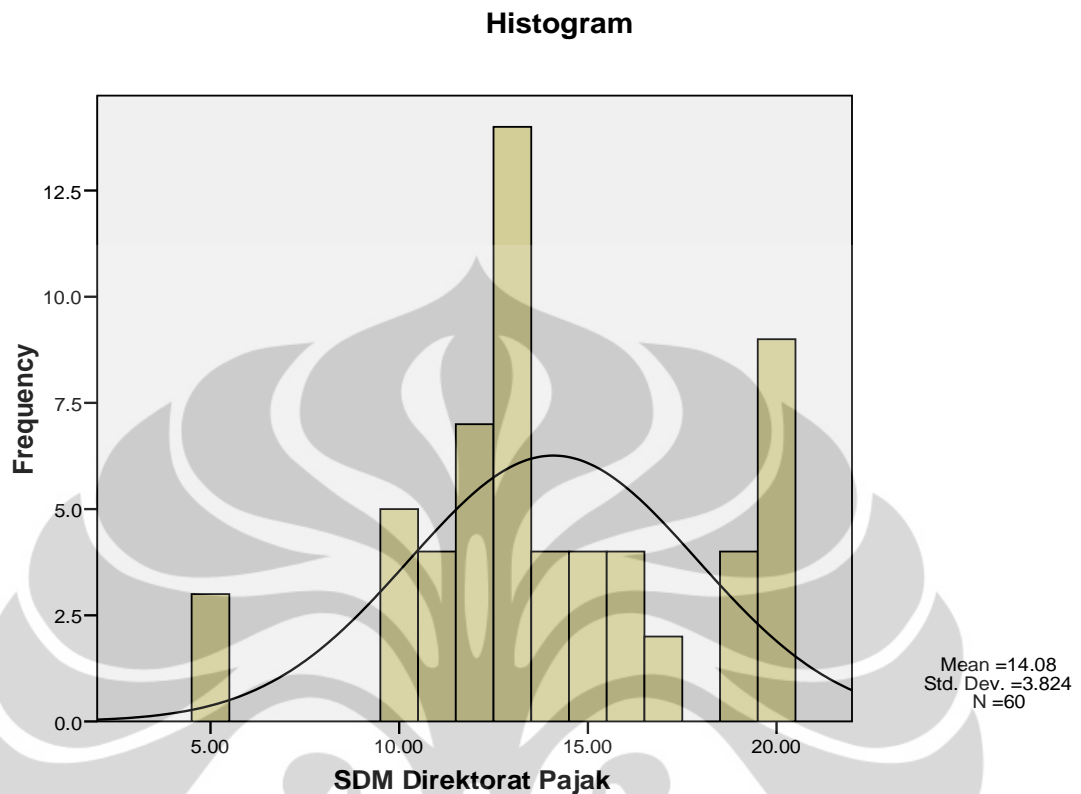
Tabel 4.16
Distribusi Skor SDM Direktorat Pajak

| Nomor | Interval Kelas | Frekuensi Absolut | Frekuensi Relatif (%) | Frekuensi Kumulatif (%) |
|---------------|----------------|-------------------|-----------------------|-------------------------|
| 1 | 5 – 7 | 3 | 5,0 | 5,0 |
| 2 | 8 – 10 | 5 | 8,3 | 13,3 |
| 3 | 11 – 13 | 25 | 41,7 | 55,0 |
| 4 | 14 – 16 | 12 | 20,0 | 75,0 |
| 5 | 17 – 19 | 6 | 10,0 | 85,0 |
| 6 | 20 – 22 | 9 | 15,0 | 100 |
| Jumlah | | 60 | 100 | |

Sumber : Lampiran 3

Dari Tabel 4.6 di atas, dapat dilihat bahwa sebanyak 12 (20 %) responden berada pada kelompok rata-rata, 33 responden (55 %) di bawah rata-rata dan 15 (25 %) responden di atas kelompok rata-rata. Dari uraian tabel tersebut terlihat bahwa SDM Direktorat Pajak belum begitu baik, hal ini terlihat dari jawaban responden tentang SDM Direktorat Pajak dimana 45 orang responden atau 75 % jawaban berada pada skor rata-rata dan di bawah rata-rata.

Gambaran lebih jelas mengenai distribusi skor data persepsi tentang SDM Direktorat Pajak ini disajikan pada histogram berikut:



Gambar 4.8

Histogram Distribusi Skor Persepsi tentang SDM Direktorat Pajak

Sumber : Lampiran 3

Sama halnya dengan persepsi sebelumnya, distribusi skor yang terlihat Gambar 4.3 di atas juga mempunyai kecenderungan berdistribusi normal karena penumpukan skor juga terjadi pada bagian tengah.

d. Persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak

Hasil jawaban para responden yang memilih skala likert pada kuesioner mengenai kelembagaan keberatan pajak dikumpulkan sebanyak 60 responden. Setelah terkumpul data kemudian diolah dengan bantuan program SPSS versi 15.0. Hasil dari SPSS tersebut menunjukkan statistik variabel kelembagaan keberatan pajak pada tabel di bawah ini.

Tabel 4.17
Statistik Kelembagaan Keberatan Pajak

Statistics

Kelembagaan Keberatan Pajak

| | | |
|----------------|---------|---------|
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 9,6833 |
| Median | | 9,0000 |
| Mode | | 11,00 |
| Std. Deviation | | 2,99995 |
| Range | | 10,00 |
| Minimum | | 5,00 |
| Maximum | | 15,00 |
| Sum | | 581,00 |

Data integritas yang berasal dari kuesioner menyebar dari skor terendah 5 dan tertinggi 15. Dengan demikian, rentangan skor yang muncul adalah sebesar 10 yang menyebar dari 5 sampai 15. Angka-angka ini kemudian dianalisis dan hasilnya adalah sebagai berikut:

- § Skor rata-rata (Mean) sebesar 9,6833;
- § Simpangan baku adalah sebesar 2,99995;
- § Median (Me) sebesar 9,00; dan
- § Modus (Mo) sebesar 11,00.

Banyak kelas yang ditetapkan dalam penelitian ini terdiri dari 6 kelas dengan panjang kelas 1. Selanjutnya distribusi frekuensi skor Kelembagaan Keberatan Pajak berdasarkan aturan sturges disajikan pada tabel berikut:

Tabel 4.18
Distribusi Skor Persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak

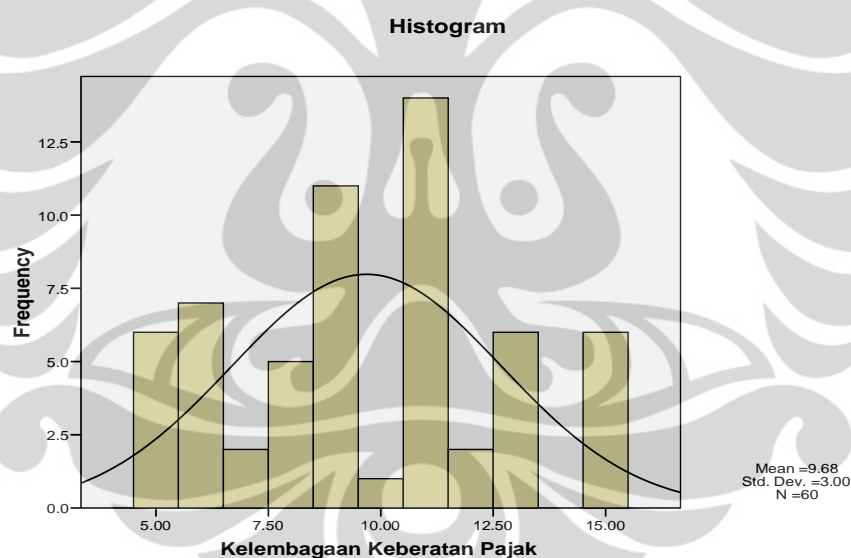
| Nomor | Interval Kelas | Frekuensi Absolut | Frekuensi Relatif (%) | Frekuensi Kumulatif (%) |
|-------|----------------|-------------------|-----------------------|-------------------------|
| 1 | 5 – 6 | 13 | 21,7 | 21,7 |
| 2 | 7 – 8 | 7 | 11,6 | 33,3 |
| 3 | 9 – 10 | 12 | 20,0 | 53,3 |
| 4 | 11 – 12 | 16 | 26,6 | 79,9 |

| | | | | |
|--------|---------|----|------|------|
| 5 | 13 – 14 | 6 | 10,0 | 89,9 |
| 6 | 15 – 16 | 6 | 10,0 | 99,9 |
| Jumlah | | 60 | 100 | |

Sumber : Lampiran 3

Dari Tabel 4.8 di atas, dapat dilihat bahwa sebanyak 12 (20 %) responden berada pada kelompok rata-rata, 20 responden (33,3 %) di bawah rata-rata dan 28 (46,6 %) responden di atas kelompok rata-rata. Dari uraian tabel tersebut terlihat bahwa persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak belum cukup baik.

Gambaran lebih jelas mengenai distribusi skor data persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak ini disajikan pada histogram berikut:



Gambar 4.9

Histogram Distribusi Skor Persepsi Tentang Kelembagaan Keberatan Pajak

Sumber : Lampiran 3

Sama halnya dengan persepsi tentang SDM Direktorat Pajak, distribusi skor yang terlihat Gambar 4.4 di atas juga mempunyai kecenderungan berdistribusi normal karena penumpukan skor juga terjadi pada bagian tengah.

4.5 Pembahasan

Berdasarkan analisis data penelitian yang diuraikan di atas, maka dapat disampaikan pembahasan hasil penelitian di bawah ini.

4.5.1 Persepsi tentang Tata Cara dan Prosedur Keberatan Pajak

Sebanyak 30 responden (50%) mempunyai total skor persepsi tentang Tata Cara dan Prosedur Keberatan Pajak di atas rata-rata. Hal ini menunjukkan bahwa setengah WP yang menjadi responden dalam penelitian ini memberikan persepsi yang baik mengenai Tata Cara dan Prosedur Keberatan Pajak pada peraturan terbaru keberatan pajak.

Terkait dengan masing-masing pertanyaan yang ada dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Responden sebagian besar (88,3%) memberikan respon yang positif (skor 4 dan 5) terhadap kebijakan DJP yang mewajibkan pemohon keberatan melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui WP dalam pembahasan akhir pemeriksaan sebelum mengajukan keberatan. Sedangkan jika dibandingkan dengan Undang Undang KUP sebelumnya responden (78,3%) menganggap bahwa aturan tentang pelunasan kewajiban tersebut dengan adanya Undang Undang KUP yang baru dirasa lebih fair.

Hal tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar responden menginginkan adanya kepastian hukum atas ketetapan yang diterimanya. Hal tersebut tentu akan sejalan dengan adanya aturan baru yang terkait dengan dihapuskannya aturan yang menyatakan bahwa pengajuan keberatan tidak menunda pembayaran pajak. Aturan tersebut digantikan dengan kebijakan yang menyatakan bahwa SKPKB dan SKPKBT yang tidak disetujui oleh WP dan diajukan keberatan tidak diakui sebagai piutang pajak oleh DJP.

2. Responden sebagian besar (55,0%) memberikan respon positif (skor 4 dan 5) terhadap tata cara penyampaian surat permohonan keberatan yang dipandang lebih fleksibel dibandingkan aturan yang sebelumnya. Hal tersebut terjadi karena dengan aturan yang baru DJP membuat kebijakan bahwa penyampaian surat permohonan keberatan dapat pula dilakukan melalui perusahaan ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat atau secara *online* melalui ASP. Namun, sisa responden (38,3%) masih memberikan respon yang ragu-ragu (skor 3). Hal ini terjadi karena penyampaian surat keberatan secara *online* melalui ASP masih belum dapat diakses secara luas, sehingga WP belum dapat memanfaatkan fasilitas tersebut secara optimal.
3. Sebagian besar responden (78,3%) menganggap bahwa kesempatan WP untuk mendapatkan keterangan secara tertulis kepada DJP sebelum WP mengajukan keberatan merupakan kesempatan untuk mendapatkan penjelasan yang lebih memadai dibanding saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan memberikan skor 4 dan 5. Hal tersebut karena responden berharap bahwa kesempatan tersebut lebih terfokus pada permasalahan yang mungkin hendak diajukan keberatan oleh WP.
4. Sebanyak 58,3% responden menganggap bahwa jangka waktu yang diberikan kepada DJP untuk memberikan keterangan secara tertulis paling lama dua puluh hari kerja adalah terlalu lama. Hal tersebut telah diantisipasi oleh DJP dengan Perdirjen 49/2009 yang menetapkan bahwa pemberian keterangan secara tertulis hanya diberi jangka waktu selama sepuluh hari kerja. Terkait dengan hal pemberian keterangan tersebut adalah jangka waktu pengajuan keberatan. Sebanyak 48,3% responden menyatakan tidak mempermasalahkan jika jangka waktu pemberian keterangan kepada WP termasuk di dalam jangka waktu pengajuan keberatan.

Sedangkan 41,7% responden masih ragu apakah dengan dimasukkannya jangka waktu pemberian keterangan secara tertulis tersebut ke dalam jangka waktu pengajuan keberatan akan merugikan responden saat mengajukan keberatan.

5. Responden sangat berharap dapat memanfaatkan kesempatan yang diberikan dengan adanya Surat Pemberitahuan Untuk Hadir untuk mendapat penjelasan dan memberi keterangan mengenai hasil penelitian keberatan. Hal tersebut terlihat dari 90% responden yang menyetujui pernyataan tersebut. Namun, ketika ada pernyataan yang terkait tentang dampak keterangan WP mengenai hasil penelitian keberatan saat memenuhi SPUH terhadap hasil keputusan keberatan maka hanya 46,7% responden yang optimis bahwa keterangan yang mereka berikan saat memenuhi SPUH dapat mempengaruhi hasil keputusan keberatan sedangkan 30% responden ragu-ragu dan 23,3% responden menyatakan bahwa keterangan yang diberikan pada saat memenuhi SPUH tidak akan mempengaruhi hasil penelitian yang dilakukan oleh fiskus.

Hal tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar responden tidak yakin bahwa keterangan yang mereka berikan pada saat menghadiri SPUH dapat mempengaruhi kesimpulan yang telah dibuat oleh peneliti keberatan sebelumnya. Jika dilihat dari batang tubuh Perdirjen 49/2009 dan dari formulir Berita Acara Kehadiran WP dalam Lampiran VII Perdirjen 49/2009 kekhawatiran sebagian responden tersebut cukup beralasan karena dalam pasal 10 peraturan tersebut tidak menjamin bahwa keterangan yang diberikan pada saat WP menghadiri SPUH dapat digunakan sebagai dasar untuk mempertimbangkan kembali kesimpulan yang diambil peneliti keberatan dalam Daftar Hasil Penelitian Keberatan yang dilampirkan saat DJP mengirimkan SPUH. Sedangkan dalam formulir Berita Acara Kehadiran WP hanya menguraikan tentang keterangan yang

diberikan WP tanpa memberikan penjelasan tentang kesimpulan baru apa yang diperoleh peneliti keberatan dengan keterangan tersebut.

Terkait dengan kesempatan memperoleh informasi dan memberikan keterangan pada saat proses penyelesaian keberatan, sebagian besar responden memberikan persepsi bahwa dengan adanya Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009, maka responden merasa akan memperoleh informasi yang lebih banyak terkait dengan penyelesaian keberatan yang diajukannya (63,3%) dan dapat memberikan kesempatan menyampaikan alasan keberatan yang lebih luas (75%).

6. Terhadap adanya batasan bahwa pengajuan keberatan WP hanya dibolehkan sebelum SPUH diterima oleh WP, sebanyak 48,3% responden menyatakan bahwa hal tersebut merugikan WP. Sedangkan 41,7% lainnya ragu-ragu dalam memberikan pendapat mengenai hal tersebut. Sedangkan 10% responden lainnya menganggap hal tersebut tidak merugikan WP.

Proses penyelesaian keberatan tidak memberikan peluang bagi WP untuk mempertimbangkan kembali pengajuan keberatan yang telah dibuatnya dengan informasi yang memadai. Informasi tersebut adalah berupa gambaran awal apakah keberatan yang diajukannya akan dikabulkan, ditolak atau bahkan menambah nilai ketetapan. Gambaran tersebut sebenarnya tertuang dalam Daftar Hasil Penelitian Keberatan yang dilampirkan dalam SPUH. Namun, informasi tersebut menjadi tidak berguna untuk alat pertimbangan WP mencabut atau meneruskan proses keberatannya, karena informasi tersebut diterima bersamaan dengan SPUH, sedangkan batasan waktu pencabutan keberatan yang diajukan WP hanya diperbolehkan sebelum SPUH diterima WP.

7. Sebanyak 46,7% responden menyatakan bahwa proses penyelesaian keberatan tidak harus diproses dengan pemeriksaan pajak. Sedangkan responden yang menyatakan bahwa penyelesaian keberatan harus diproses dengan pemeriksaan pajak sebanyak 26,7% responden. Pemeriksaan yang dilakukan dalam rangka keberatan hanya dilaksanakan jika peneliti keberatan menganggap masih perlu dilakukan pengecekan lapangan karena masih ada perbedaan pendapat antara WP dan peneliti keberatan.
8. Responden mengharapkan bahwa batas waktu penyelesaian keberatan yang saat ini paling lama 12 bulan dikurangi. Hal ini terbukti dari jumlah responden yang menyetujui pernyataan tersebut sebanyak 71,7% sedangkan responden yang menyatakan bahwa penyelesaian keberatan paling lama 12 bulan sudah memadai hanya sebanyak 36,7%. Terkait dengan hal ini DJP telah menetapkan secara intern memberikan janji penyelesaian keberatan hendaknya diselesaikan maksimal sembilan bulan.
9. Berkaitan dengan pernyataan tentang upaya pemahaman WP terhadap aturan perpajakan responden berpendapat bahwa aturan keberatan sesuai Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 mendorong mereka untuk lebih memahami aturan perpajakan. Hal tersebut tercermin dari persepsi mereka di mana 73,3% responden menyetujui hal tersebut. Namun, sebagian besar responden (70,0%) juga menyatakan bahwa upaya pemahaman terhadap peraturan perpajakan tidak dipengaruhi oleh adanya aturan keberatan sesuai Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007. Dengan adanya dua hal tersebut dapat disimpulkan bahwa upaya pemahaman WP atas aturan perpajakan salah satu faktor penyebabnya adalah adanya perubahan aturan keberatan sesuai dengan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007.

4.5.2 Persepsi tentang Sanksi/Imbalan yang Dihadapi WP dalam Mengajukan Keberatan

Sebanyak 40 responden (66,6%) mempunyai total skor persepsi tentang sanksi/imbalan yang dihadapi WP dalam mengajukan keberatan pajak pada dan dibawah rata-rata. Hal ini menunjukkan bahwa lebih dari setengah WP yang menjadi responden dalam penelitian ini memberikan persepsi yang kurang bagus mengenai sanksi/imbalan yang diberikan kepada para WP dan mengindikasikan bahwa sanksi/imbalan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 kurang adil bagi para WP. Terkait dengan masing-masing pertanyaan yang ada dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Sikap responden terhadap pernyataan tentang pengenaan sanksi administrasi berupa denda terhadap keberatan WP yang ditolak atau dikabulkan 46,7% menganggapnya sebagai sesuatu yang *fair* dan 43,3% menganggapnya tidak *fair*.
2. Sebanyak 93,3% responden menganggap bahwa jika keberatan WP disetujui sebagian seharusnya atas keberatan tersebut tidak dikenakan denda, karena terbukti bahwa dalam ketentuan pajak sebelumnya terdapat kesalahan penetapan pajak.
3. Sebanyak 63,3% responden menganggap bahwa pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan tidak menghormati hak WP untuk mendapatkan keadilan. Sedangkan 26,7% responden lainnya menganggap hal tersebut tidak merupakan pelanggaran terhadap penghormatan terhadap hak WP untuk mendapatkan keadilan. Di satu pihak keberatan merupakan hak WP yang harus dihormati dengan memproses semua pengajuan keberatan yang memenuhi persyaratan secara formal. Namun demikian, dengan adanya aturan yang menyatakan bahwa pencatatan piutang pajak

tidak dilakukan selama WP mengajukan keberatan akan membuka kemungkinan bagi WP yang beritikad tidak baik untuk menunda kewajiban perpajakannya dengan mengajukan keberatan. Untuk itu DJP memandang perlu untuk membuat aturan yang berkaitan dengan sanksi administrasi berupa denda yang berkaitan dengan hal keberatan.

4. Sebagian besar responden (86,7%) menganggap bahwa sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan pajak sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan adalah terlalu besar, sedangkan 26,7% responden menganggap bahwa nilai tersebut terlalu kecil.
5. Terkait dengan adanya kemungkinan sanksi yang dikenakan atas keberatan yang ditolak atau dikabulkan sebagian berupa persentase yang memperhatikan jangka waktu penyelesaiannya 53,3% responden memberikan respon positif, sedangkan 23,3% responden menyatakan tidak setuju.
6. Hampir semua responden (93,3%) menyetujui jika sanksi administrasi berupa denda atas keberatan yang ditolak atau dikabulkan sebagian ditiadakan.
7. Sebanyak 86,7% responden menyatakan setuju adanya pemberian imbalan bunga yang diberikan terhadap kelebihan pembayaran akibat SK Keberatan kepada WP yang telah membayar seluruh ketetapan sebelum pengajuan keberatan.
8. Sebanyak 50% responden menyatakan akan meningkatkan pemahaman terhadap aturan perpajakan setelah adanya aturan yang

menetapkan sanksi administrasi berupa denda atas keberatan yang ditolak atau dikabulkan sebagian.

4.5.3 Persepsi tentang SDM DJP yang Melayani Keberatan Pajak WP

Sebanyak 45 responden (75%) mempunyai total skor persepsi tentang SDM DJP yang melayani keberatan pajak dari para WP pada dan dibawah rata-rata. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas WP yang menjadi responden dalam penelitian ini memberikan persepsi negatif mengenai SDM Direktorat Pajak. Hal ini menunjukkan bahwa Direktorat Pajak harus lebih meningkatkan SDM para pegawai di Direktorat Pajak.

1. Berkaitan dengan jumlah petugas yang menangani keberatan 43,3% responden menyatakan bahwa jumlah pegawai yang menangani keberatan telah memadai. Sedangkan 40% lainnya menyatakan tidak memadai. Untuk kemampuan petugas yang menangani keberatan sebagian besar responden (43,3%) menyatakan masih kurang memadai sedangkan 28,3% lainnya menyatakan kemampuan petugas yang menangani keberatan telah memadai.
2. Kemampuan petugas yang menangani keberatan dinilai oleh 38,3% responden meningkat. Sedangkan 35% responden lainnya menyatakan tidak ada peningkatan kemampuan petugas dan 26,7% responden ragu-ragu.
3. Dalam hal objektivitas menjalankan tugasnya dalam menangani keberatan 53,3% responden menyatakan bahwa tidak ada peningkatan objektivitas dalam menjalankan tugas sedangkan 25% responden menyatakan ada peningkatan objektivitas dalam menyelesaikan keberatan WP.
4. Hanya 25% dari responden yang menyatakan bahwa dalam proses keberatan mendapatkan bantuan yang memadai dari petugas.

Sedangkan 53,3% responden merasa tidak mendapatkan bantuan yang memadai sementara 21,7% responden ragu-ragu.

Persepsi responden tentang sumber daya manusia yang menangani keberatan di DJP di atas perlu dikaji lebih lanjut. Kajian tersebut terkait dengan apakah responden yang bersangkutan telah mengalami sendiri proses penyelesaian keberatan atau hanya berdasarkan pendapat yang berkembang di masyarakat.

4.5.4 Persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak

Sebanyak 32 responden (53,3%) mempunyai total skor persepsi tentang Kelembagaan Keberatan Pajak pada dan dibawah rata-rata. Hal ini menunjukkan bahwa ada permasalahan dalam kelembagaan keberatan pajak yang dibentuk oleh Direktorat Pajak.

1. Sebanyak 38,3% responden menganggap proses penyelesaian keberatan yang dilaksanakan di tingkat Kanwil DJP atau di Kantor Pusat DJP sudah baik. Hal tersebut karena proses keberatan dilaksanakan oleh unit yang tidak menangani proses penetapan pajak. Namun, sebanyak 33,3% responden masih merasa hal tersebut belum memadai. Sedangkan 28,3% lainnya merasa ragu.
2. Responden yang menyetujui adanya pembentukan lembaga independen yang menangani keberatan mencapai 50%. Sedangkan 20% responden tidak menyetujuinya sedangkan sisanya menyatakan ragu-ragu.
3. Sebanyak 45% responden menyatakan tidak setuju jika sengketa perpajakan langsung diselesaikan di Pengadilan Pajak tanpa harus melalui proses keberatan. Sedangkan 36,7% responden menyatakan

setuju jika sengketa perpajakan diselesaikan langsung di Pengadilan Pajak.



BAB 5

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 SIMPULAN

1. Dengan adanya perubahan ketentuan peraturan keberatan sesuai dengan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 mendorong WP untuk memahami peraturan perpajakan pada saat mengajukan keberatan. Hal tersebut tercermin dari jawaban responden yang sebagian besar menyetujui pernyataan tersebut.

Aturan keberatan yang mendorong WP lebih memahami peraturan perpajakan adalah aturan yang terkait dengan makin dibukanya kesempatan kepada WP untuk mendapatkan informasi dan memberikan keterangan dalam proses penyelesaian keberatan. Hal ini dapat dipahami karena dengan adanya kesempatan yang lebih luas dalam memberikan keterangan dalam proses keberatan maka WP harus lebih memahami aturan perpajakan sehingga dapat memberikan penjelasan yang memadai kepada peneliti keberatan dengan harapan keberatannya dapat dikabulkan oleh DJP.

Selain itu, adanya aturan mengenai sanksi administrasi berupa denda yang diterapkan dalam keberatan menyebabkan WP berusaha memahami aturan perpajakan yang ada. Dengan memahami aturan perpajakan WP mengharapkan agar pada saat memutuskan mengajukan keberatan mereka lebih yakin bahwa keberatan yang mereka ajukan tidak akan membawa konsekuensi pengenaan sanksi administrasi berupa denda yang akan dikenakan jika keberatan yang mereka ajukan ditolak atau diterima sebagian.

2. Aturan perpajakan yang terkait dengan keberatan sesuai Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagian telah lebih memenuhi rasa keadilan bagi WP, namun masih ada yang kurang memenuhi rasa keadilan WP. Aturan

yang menurut persepsi WP telah memenuhi rasa keadilan adalah yang terkait dengan kemudahan dalam mengajukan keberatan, penundaan kewajiban perpajakan jika WP mengajukan keberatan sampai proses keberatannya selesai, adanya kesempatan yang lebih luas dalam memberikan keterangan dan memperoleh informasi dalam keberatan, dan pemberian *reward* berupa imbalan bunga jika hasil proses keberatan mengakibatkan kelebihan pembayaran pajak.

Sedangkan aturan yang menurut WP kurang memenuhi rasa keadilan adalah hal yang terkait dengan pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan. Menurut responden dalam penelitian ini disimpulkan bahwa jika memang dikenakan sanksi administrasi atas keputusan keberatan tertentu maka sanksi tersebut hendaknya sanksi tersebut memperhatikan jangka waktu penyelesaian keberatan dan bukan berupa sanksi yang menerapkan jumlah persentase yang tetap.

3. Dalam penelitian ini, responden menyatakan bahwa SDM DJP saat ini belum cukup siap menerapkan ketentuan peraturan keberatan yang ada. Hal ini digambarkan dari jumlah responden yang hampir berimbang dalam merespon pertanyaan mengenai kuantitas, dan peningkatan kemampuan petugas yang menangani keberatan. Sedangkan terkait dengan bantuan yang diberikan oleh petugas maupun objektivitas petugas dalam menangani keberatan WP, responden sebagian besar masih memberikan jawaban yang negatif.

Terkait dengan tanggapan yang negatif untuk objektivitas pelaksanaan tugas dalam menyelesaikan keberatan, maka dalam menjawab pertanyaan berkenaan dengan kelembagaan keberatan sebagian besar responden menyatakan perlu adanya pembentukan lembaga independen yang menangani keberatan.

Persepsi responden tentang SDM yang menangani keberatan di DJP di atas perlu dikaji lebih lanjut. Kajian tersebut terkait dengan apakah responden yang bersangkutan telah mengalami sendiri proses penyelesaian keberatan atau hanya berdasarkan pendapat yang berkembang di masyarakat.

Sesuai dengan analisa pada Bab 4, temuan penelitian ini menunjukkan bahwa Undang-Undang Nomo 28 Tahun 2007 yang mengatur keberatan WP masih banyak yang perlu diperbaiki, ditingkatkan, dan disosialisasikan kepada para WP. Hal yang perlu diperbaiki berkenaan dengan sanksi/*reward* yang diterima WP dan Kelembagaan Keberatan Pajak dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tersebut, oleh karena sanksi/*reward* dan Kelembagaan Keberatan Pajak tersebut masih banyak memberikan nilai yang kurang dari para WP. Hal yang perlu ditingkatkan oleh Direktorat Pajak adalah kualitas Sumber Daya Manusia di Direktorat Pajak. Sementara yang perlu ditingkatkan sosialisasinya adalah Tata Cara dan Prosedur Keberatan, sehingga semua WP dapat memahami Tata Cara dan Prosedur Keberatan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

5.2 Saran

Sejalan dengan kesimpulan-kesimpulan yang telah diambil dari hasil penelitian ini, ditawarkan beberapa saran yang dapat dilaksanakan untuk memperbaiki kondisi yang ada.

1. Lembaga penyelesaian keberatan yang bersifat independen secara jangka panjang adalah hal yang ideal untuk memproses dan menyelesaikan keberatan WP. Namun, proses pembentukannya masih memerlukan waktu yang panjang karena memerlukan sarana, prasarana, aturan, dan terutama sumber daya yang memadai untuk melaksanakan tugasnya.

Kelembagaan yang menyelesaikan keberatan sampai dengan saat ini menurut penulis adalah yang paling operasional untuk diimplementasikan. Yang perlu diperhatikan adalah memastikan bahwa meskipun secara

kelembagaan yang melaksanakan penyelesaian keberatan masih berada dalam satu lingkungan organisasi dengan pihak yang menerbitkan ketetapan yang disengketakan, namun penyelesaian keberatan tetap dilakukan secara profesional dan tidak memihak. Hal tersebut dapat dilihat dari prosedur kerja baku dalam proses penyelesaian keberatan dilaksanakan secara independen dan dari integritas petugas yang menyelesaikan keberatan.

2. Dalam proses penyelesaian keberatan perlu dipertimbangkan adanya prosedur yang memberikan kesempatan bagi WP untuk mempertimbangkan untuk meneruskan atau menghentikan proses keberatannya. Hal ini didasarkan pertimbangan bahwa saat ini dalam aturan tata cara dan prosedur penyelesaian keberatan hanya menyatakan bahwa WP dapat mencabut pengajuan keberatan sepanjang SPUH belum disampaikan kepada WP. Aturan tersebut dapat berakibat terlambatnya WP mengambil keputusan tentang apakah akan meneruskan atau mencabut proses keberatannya. Hal tersebut terjadi karena pada saat menghadiri SPUH tersebut WP secara formal mendapatkan informasi tentang penyelesaian keberatannya. Jika hal tersebut terjadi, WP akan berpotensi dikenakan sanksi administrasi berupa denda jika pendapat penilai keberatan menolak atau mengabulkan sebagian keberatannya.

Untuk mengatasi hal tersebut perlu dibuat aturan tentang urutan penyampaian SPUH dan Daftar Hasil Penelitian Keberatan. Daftar Hasil Penelitian Keberatan perlu disampaikan beberapa waktu mendahului SPUH. Sehingga dengan demikian WP dapat mempertimbangkan berdasarkan Daftar Hasil Penelitian Keberatan apakah akan melanjutkan proses keberatannya atau tidak sebelum SPUH diterima.

3. Pengenaan sanksi administrasi berupa denda perlu mendapat perhatian. Jika tujuan pengenaan sanksi tersebut untuk memberikan efek pencegahan usaha menunda kewajiban perpajakan WP, maka perlu ditambahkan suatu

prosedur untuk memastikan bahwa usaha penundaan kewajiban perpajakan tersebut memang ada. Jika hal tersebut sulit dilaksanakan, maka perlu dipertimbangkan bahwa atas keberatan yang dikabulkan sebagian tidak dikenakan sanksi administrasi berupa denda karena ada unsur pengakuan kesalahan penetapan pajak dari DJP dalam keputusan keberatan tersebut.

4. Tarif sanksi administrasi berupa denda yang dikenakan pada keberatan yang ditolak atau diterima sebagian hendaknya bukan merupakan tarif yang absolut. Tarif yang dikenakan hendaknya berupa tarif yang mempertimbangkan realisasi jangka waktu penyelesaian keberatan. Dengan demikian rasa keadilan akan lebih dirasakan oleh WP yang mengajukan keberatan.
5. Kualitas penelaah keberatan hendaknya lebih ditingkatkan. Persyaratan untuk menjadi penelaah keberatan yang lebih mudah dibandingkan persyaratan untuk menjadi petugas fungsional pemeriksa pajak menjadikan WP meragukan kemampuan dan kualitas penelaah keberatan. Oleh karena itu perlu dilakukan seleksi yang lebih ketat dan pembinaan yang lebih intensif kepada para penelaah keberatan untuk meningkatkan kualitasnya.
6. Perlu dilakukan sosialisasi yang lebih intensif tentang aturan formal, tata cara dan prosedur keberatan yang berlaku sehingga WP secara luas dapat memiliki pemahaman yang lebih luas tentang hak-haknya yang berkaitan dengan keberatan.
7. Untuk para WP diharapkan lebih aktif dalam meningkatkan pemahaman atas peraturan perundang-undangan yang berlaku. Salah satu cara yang dapat dilakukan adalah dengan memanfaatkan adanya petugas *account representatives* yang ada di tiap-tiap KPP untuk mendapatkan pemahaman yang lebih memadai mengenai hal-hal yang kurang dipahami oleh WP.

8. Perlu dilakukan penelitian dan penelaahan yang lebih mendalam tentang persepsi WP terhadap aturan perpajakan yang berlaku, khususnya yang berkaitan dengan keberatan sehingga aturan yang ada dapat lebih memenuhi rasa keadilan, paling tidak untuk sebagian besar WP.



DAFTAR REFERENSI

BUKU DAN PUBLIKASI ELEKTRONIK:

- American Institute of Certified Public Accountants, Tax Division. (2001). *Guiding Principles of Good Tax Policy: A Framework for Evaluating Tax Proposals*. New York. American Institute of Certified Public Accountants, Inc.
- B. Ilyas, Wirawan & Burton, Richard. (2007) *Hukum Pajak, Edisi 3*. Jakarta. Salemba Empat.
- Badan Analisa Fiskal Departemen Keuangan & Japan International Cooperation Agency. (2002). *Bunga Rampai Kebijakan Fiskal*. Jakarta.
- Barata, Atep Adya. (2003). *Memahami Prosedur Beracara di Pengadilan Pajak*. Jakarta. PT Elex Media Komputindo.
- Bucci, Hillary Page. (2003). *The Value of Likert Scales in Measuring Attitudes of Online Learners*. 14 April 2010. <http://www.hkadesigns.co.uk/websites/msc/remel/likert.htm>
- Christine. "Tax Fraud: an Emerging Issue for Concern." *Economics Business & Accounting Review*. II: 1 (2007): 133-140.
- Franzoni, Luigi Alberto. (1998). "Tax Evasion and Tax Compliance." 9 Juni 2009. http://www.ssrn.org/sol3/papers.cfm?abstract_id=137430
- Internal Revenue Service. (2007). *Reducing the Federal Tax Gap, A Report on Improving Voluntary Compliance*. 13 April 2010. http://www.irs.gov/pub/irs-news/tax_gap_report_final_080207_linked.pdf
- James, Simon & Alley, Clinton. (1999). *Tax Compliance, Self Assessment and Tax Administration*. Journal of Finance and Management in Public Service Vol. 2 No. 2. New Zealand.
- Lederman, Leandra. (2003). *The Interplay Between Norms and Enforcement in Tax Compliance*. Ohio State Law Journal. 64. 1454-1511.
- Lumbantoruan, Sophar. (1996). *Akuntansi Pajak*. Jakarta. Gramedia Widiasarana.
- Mardiasmo. (2002). *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2002*. Yogyakarta. Penerbit Andi.
- Millack, Joseph. (2005). "Audit Program Planning and Management. Tax Volume 1". 12 Agustus 2009. http://www.revenueproject.com/documents.asp?grID=412&d_ID=3271
- Morgan, Patrica T. (1999). *Tax Procedure and Tax Fraud in A Nutshell, Second Edition*, St. Paul, Minnesota. West Group.

- Murphy, Kristina. (2003). *Procedural Justice and Tax Compliance*. Australian Journal of Social Issues Vol. 38 No. 3 August 2003. 379 - 407
- OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administrations. (1990). *Taxpayers' Rights and Obligation-Practice Note*. 2 Juni 2009. <http://www.oecd.org/dataoecd/24/52/17851176.pdf>
- Pakpahan, Robert. (2005). *RUU KUP Mencoba Lebih Tegas*. 2 Juni 2009 <http://www.pajakonline.com/engine/artikel/art.php?artid=310>
- Roshidi, Mohamad Ali bin Ahmad & Mustafa, Hajah bin Mohd Hanefah & Asri, Mohd bin Mohd Noor. *The Effects Of Knowledge On Tax Compliance Behaviours Among Malaysian Taxpayers*. 17 Agustus 2008. <http://ibacnet.org/bai2007/proceedings/Papers/2007bai7357.doc>
- Santoso, Wahyu. (2008). *Analisis Risiko Ketidapatuhan Wajib Pajak Sebagai Dasar Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak (Penelitian Terhadap Wajib Pajak Badan di Indonesia)*. Jurnal Keuangan Publik. 5, 85-137.
- Singarimbun, Masri & Effendi, Ofian. (1995). *Metode Penelitian Survey*. Jakarta. LP3ES.
- Staff Team. (2002). *“Improving Large Taxpayers’ Compliance, A Review of Country Experience”*. Washington, D.C. International Monetary Fund. 2 Juni 2009. <http://www.imf.org/external/pubs/nft/op/215/index.htm>
- Stiglitz, Joseph E. (1999). *Economics of the Public Sector-3rd Edition*. New York. WW Norton.
- Suandy, Erly. (2005). *Hukum Pajak*. Jakarta. Salemba Empat.
- Suandy, Erly. (2003). *Perencanaan Pajak*. Jakarta. Salemba Empat.
- Thuronyi, Victor. (1996). *Tax Law Design and Drafting*. Washington, D.C. International Monetary Fund.
- Wahlberg, Bjorn Tarras. (2006). *“Taxpayer Revolution” How to Start and Operate a Taxpayers Association*. 9 Juni 2009. http://www.worldtaxpayers.org/Taxpayer_Revolution-eng.pdf
- Widodo, W. & Djefris D. (2008). *Taxpayer’s Rights, Apa yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-Hak Wajib Pajak*. Bandung. Penerbit Alfabeta.

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN:

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang -Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan

Peraturan Pemerintah Nomor: 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 2/KMK.01/2001 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 443/KMK.01/2001 tentang Organisasi Dan Tata Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Pelayanan Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Bumi Dan Bangunan, Kantor Pemeriksaan Dan Penyidikan Pajak, Dan Kantor Penyuluhan Dan Pengamatan Potensi Perpajakan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 194/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 Tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 100/PMK.01/2008 tanggal 14 Agustus 2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 23/PMK.03/2008 tanggal 6 Februari 2008 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Ketetapan Pajak

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62/PMK.01/2009 tanggal 1 April 2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak

Peraturan Dirjen Pajak Nomor: Per-01/PJ.07/2007 tanggal 8 Oktober 2007 tentang Prosedur Pengajuan dan Penyelesaian Permohonan Pembetulan Ketetapan Pajak, Keberatan, Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, dan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah

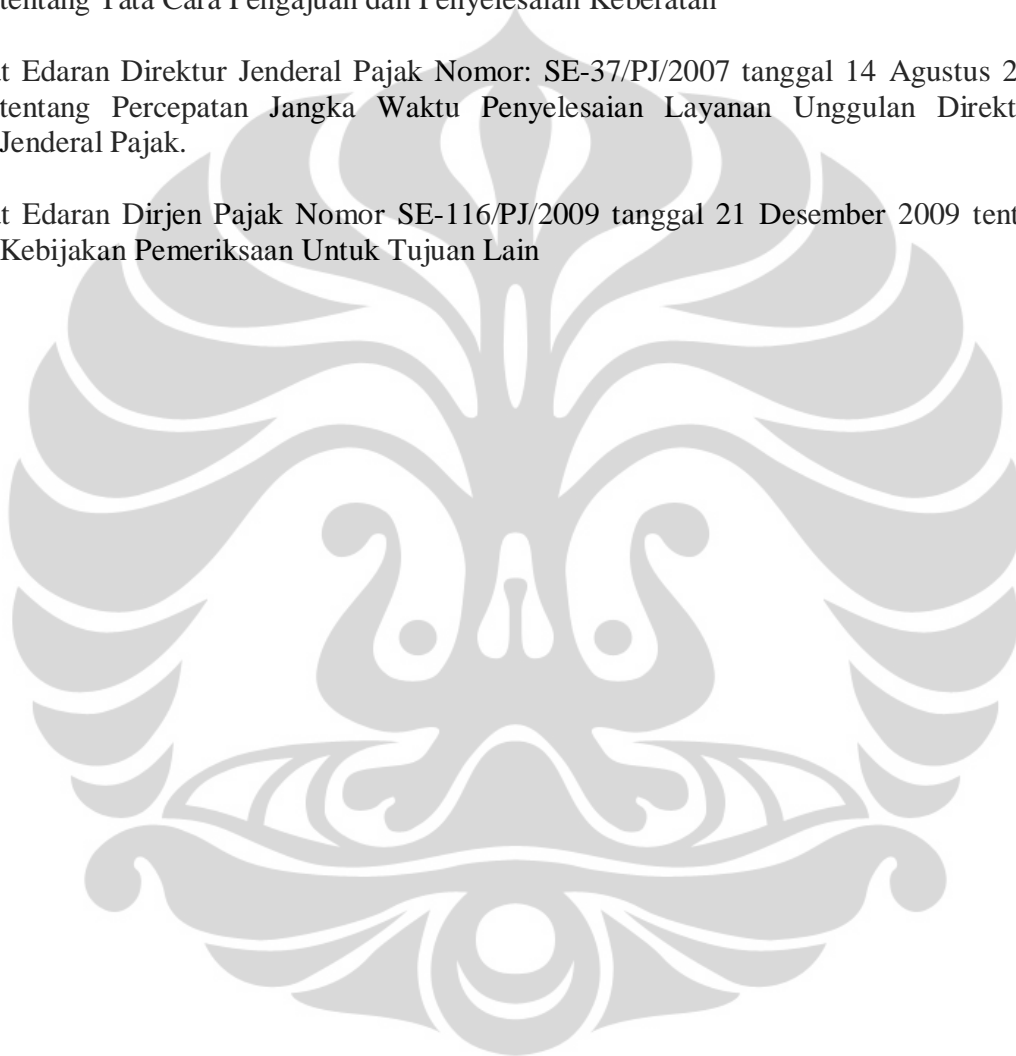
Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Per-5/PJ/2009 tanggal 20 Januari 2009 tentang
Prosedur Penerbitan Surat Ketetapan Pajak

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 08/PJ/2009 tanggal 2 Februari 2009 tentang
Pedoman Akuntansi Piutang Pajak

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Per-49/PJ./2009 tanggal 7 September 2009
tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-37/PJ/2007 tanggal 14 Agustus 2007
tentang Percepatan Jangka Waktu Penyelesaian Layanan Unggulan Direktorat
Jenderal Pajak.

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-116/PJ/2009 tanggal 21 Desember 2009 tentang
Kebijakan Pemeriksaan Untuk Tujuan Lain



A. UMUM

1. Nama Perusahaan :
2. Jenis Usaha :
3. Tahun Pendirian :

Untuk pertanyaan nomor A.4. s.d. A.8., berilah tanda silang (X) pada pilihan jawaban yang tersedia.

4. Apakah pernah mengajukan keberatan?

- Pernah
- Tidak Pernah

5. Jika jawaban nomor A.4 adalah "*Pernah*", berapa kali Wajib Pajak mengajukan keberatan?

- Sekali.
- Lebih dari sekali. kali (sebutkan)

6. Jika jawaban nomor A.4 adalah "*Pernah*", keberatan yang diajukan adalah atas: (*Jawaban boleh lebih dari satu pilihan*)

- SKPKB
- SKPLB
- SKPN
- SKPKBT
- Pemotongan/Pemungutan oleh pihak ketiga

7. Jenis pajak yang diajukan keberatan: (*Jawaban boleh lebih dari satu pilihan*)

- PPN
- PPh
- Lainnya (Sebutkan)

8. Keputusan keberatan yang diajukan: (*Jawaban boleh lebih dari satu pilihan*)

- Diterima seluruhnya
- Diterima sebagian
- Menambah jumlah ketetapan
- Ditolak
- Belum ada keputusan
-

Berkenaan dengan adanya aturan baru yang mengatur keberatan wajib pajak setelah terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 kami mohon Bapak/Ibu mengisi daftar pernyataan berikut ini.

Berilah tanda **silang (X)** pada pilihan angka (1 s.d. 5) yang paling dekat dengan pernyataan yang Bapak/Ibu anggap paling menggambarkan pendapat Bapak/Ibu. Angka yang lebih tinggi merepresentasikan Bapak/Ibu semakin setuju pada pernyataan tersebut (1 = **Sangat Tidak Setuju**, 5= **Sangat Setuju**)

B. TATACARA DAN PROSEDUR KEBERATAN

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|--|---|---|---|---|---|
| 1. | Kewajiban melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui WP dalam pembahasan akhir pemeriksaan sebelum mengajukan keberatan sesuai pasal 25 ayat (3a) UU Nomor 28 Tahun 2007 adalah hal yang <i>fair</i> . | | | | | |
| 2. | Kewajiban seperti dalam uraian No. B.1. lebih <i>fair</i> jika dibandingkan dengan aturan sebelumnya. | | | | | |
| 3. | Tatacara penyampaian surat permohonan keberatan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 194/PMK.03/2007 menjadikan cara penyampaian surat permohonan keberatan lebih <i>fleksibel</i> dibandingkan dengan peraturan sebelumnya. | | | | | |

Lampiran 1 : Formulir Kuesioner (lanjutan)

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|---|---|---|---|---|---|
| 4. | Hak WP untuk meminta <i>keterangan secara tertulis</i> kepada Direktur Jenderal Pajak (DJP) untuk keperluan keberatan, seperti yang diatur dalam Permenkeu Nomor: 194/PMK.03/2007, merupakan kesempatan untuk mendapatkan <i>penjelasan yang lebih memadai dibanding</i> saat <i>Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan</i> . | | | | | |
| 5. | Jangka waktu DJP untuk memberikan keterangan tertulis kepada WP paling lama 20 hari adalah terlalu lama. | | | | | |
| 6. | Jangka waktu pemberian keterangan oleh Direktur Jenderal Pajak atas permintaan Wajib Pajak tidak menunda jangka waktu pengajuan keberatan. | | | | | |
| 7. | Dengan adanya Surat Pemberitahuan Untuk Hadir kepada Wajib Pajak yang dibuat DJP sebelum menerbitkan SK Keberatan, WP mempunyai kesempatan untuk mendapat penjelasan dan memberi keterangan mengenai hasil penelitian keberatan. | | | | | |
| 8. | Pemberian keterangan oleh WP pada saat memenuhi undangan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir dapat mempengaruhi hasil penelitian keberatan fiskus. | | | | | |
| 9. | Pembatasan pencabutan pengajuan keberatan sampai dengan sebelum disampaikannya Surat Pemberitahuan Untuk Hadir merugikan WP. | | | | | |
| 10. | Permohonan keberatan harus selalu diproses dengan pemeriksaan pajak. | | | | | |
| 11. | Jangka waktu pemberian keputusan permohonan keberatan yang ditetapkan paling lama 12 bulan adalah terlalu lama. | | | | | |
| 12. | Jangka waktu pemberian keputusan permohonan keberatan yang ditetapkan paling lama 12 bulan adalah memadai. | | | | | |

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|--|---|---|---|---|---|
| 13. | Aturan keberatan sesuai Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan aturan-aturan di bawahnya memberikan kesempatan yang lebih besar kepada WP untuk memperoleh informasi berkaitan dengan pengajuan keberatannya. | | | | | |
| 14. | Aturan keberatan sesuai Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan aturan-aturan di bawahnya lebih membuka kesempatan bagi WP untuk menyampaikan alasan keberatan yang diajukan. | | | | | |
| 15. | Aturan keberatan sesuai Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan aturan-aturan di bawahnya mendorong saya untuk lebih meningkatkan pemahaman saya terhadap peraturan perpajakan. | | | | | |
| 16. | Upaya pemahaman saya terhadap peraturan perpajakan tidak dipengaruhi oleh adanya aturan keberatan sesuai Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan aturan-aturan di bawahnya. | | | | | |

C. SANKSI/IMBALAN

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|--|---|---|---|---|---|
| 1. | Pengenaan sanksi administrasi berupa denda jika pengajuan keberatan WP ditolak atau dikabulkan sebagian atau dalam hal keputusan keberatan atas pengajuan keberatan Wajib Pajak menambah jumlah pajak yang masih harus dibayar adalah fair . | | | | | |
| 2. | Apabila pengajuan keberatan WP dikabulkan sebagian dan tidak menambah nilai ketetapan seharusnya tidak diberikan sanksi administrasi berupa denda karena dengan demikian terbukti bahwa dalam ketetapan pajak sebelumnya terdapat kesalahan penetapan pajak. | | | | | |
| 3. | Pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan pajak tidak menghormati hak wajib pajak untuk mendapatkan keadilan. | | | | | |
| 4. | Pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan pajak sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan, persentase denda tersebut terlalu besar . | | | | | |

| | | | | | | |
|----|--|--|--|--|--|--|
| 5. | Pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan pajak sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan, persentase denda tersebut terlalu kecil . | | | | | |
| 6. | Perhitungan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan pajak seharusnya memperhatikan jangka waktu penyelesaian keberatan (%-ase tertentu x waktu penyelesaian keberatan) dan tidak menggunakan persentase absolut. | | | | | |
| 7. | Pengenaan sanksi administrasi berupa denda dalam keberatan hendaknya diadakan. | | | | | |
| 8. | Imbalan bunga yang diberikan terhadap kelebihan pembayaran akibat SK Keberatan seharusnya juga diberikan kepada WP yang telah membayar seluruh ketentuan sebelum pengajuan keberatan. | | | | | |
| 9. | Pemahaman terhadap aturan perpajakan setelah adanya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 harus lebih ditingkatkan karena Undang-Undang tersebut jika keputusan keberatan nilainya lebih besar dari pajak yang telah dibayar akan dikenakan sanksi denda 50%. | | | | | |

D. SUMBER DAYA MANUSIA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|---|---|---|---|---|---|
| 1. | Menurut pengamatan saya, jumlah petugas yang menangani keberatan sudah memadai. | | | | | |
| 2. | Menurut pengamatan saya, kemampuan petugas yang menangani keberatan sudah memadai. | | | | | |
| 3. | Menurut pengamatan saya, kemampuan petugas yang menangani keberatan semakin baik. | | | | | |
| 4. | Menurut pengamatan saya, petugas yang menangani keberatan semakin objektif. | | | | | |
| 5. | Saya merasa mendapatkan bantuan yang memadai dalam memproses pengajuan keberatan. | | | | | |

E. KELEMBAGAAN KEBERATAN PAJAK

| No. | URAIAN | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-----|---|---|---|---|---|---|
| 1. | Proses penyelesaian keberatan saat ini sudah baik karena dilaksanakan oleh Kanwil/Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. | | | | | |
| 2. | Proses penyelesaian keberatan sebaiknya dilakukan oleh lembaga independen di luar Direktorat Jenderal Pajak. | | | | | |
| 3. | Sengketa perpajakan sebaiknya langsung diselesaikan di tingkat Pengadilan Pajak tanpa harus melalui proses keberatan. | | | | | |

Hal-hal lain yang perlu disampaikan berkaitan dengan keberatan pajak:

1. Uji Validitas

a. Tata cara dan Prosedur keberatan

Correlations

| | | butir_tot |
|----------|---------------------|-----------|
| butir 1 | Pearson Correlation | ,660(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 2 | Pearson Correlation | ,586(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 30 |
| butir 3 | Pearson Correlation | ,708(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 4 | Pearson Correlation | ,588(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 30 |
| butir 5 | Pearson Correlation | ,496(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,005 |
| | N | 30 |
| butir 6 | Pearson Correlation | ,704(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 7 | Pearson Correlation | ,631(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 8 | Pearson Correlation | ,536(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,002 |
| | N | 30 |
| butir 9 | Pearson Correlation | ,628(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 10 | Pearson Correlation | ,394(*) |
| | Sig. (2-tailed) | ,031 |
| | N | 30 |
| butir 11 | Pearson Correlation | ,497(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,005 |
| | N | 30 |
| butir 12 | Pearson Correlation | ,585(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 30 |
| butir 13 | Pearson Correlation | ,701(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 14 | Pearson Correlation | ,638(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |

Lampiran 2 : Uji Validitas dan Reliabilitas
Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

| | | |
|-----------|---------------------|----------|
| butir 15 | Pearson Correlation | ,668(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 16 | Pearson Correlation | ,551(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,002 |
| | N | 30 |
| butir_tot | Pearson Correlation | 1 |
| | Sig. (2-tailed) | |
| | N | 30 |

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

b. Sanksi/ Imbalan

Correlations

| | | butir_tot |
|-----------|---------------------|-----------|
| butir 1 | Pearson Correlation | ,390(*) |
| | Sig. (2-tailed) | ,033 |
| | N | 30 |
| butir 2 | Pearson Correlation | ,638(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 3 | Pearson Correlation | ,562(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 30 |
| butir 4 | Pearson Correlation | ,429(*) |
| | Sig. (2-tailed) | ,018 |
| | N | 30 |
| butir 5 | Pearson Correlation | ,496(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,005 |
| | N | 30 |
| butir 6 | Pearson Correlation | ,653(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 7 | Pearson Correlation | ,410(*) |
| | Sig. (2-tailed) | ,025 |
| | N | 30 |
| butir 8 | Pearson Correlation | ,406(*) |
| | Sig. (2-tailed) | ,026 |
| | N | 30 |
| butir 9 | Pearson Correlation | ,505(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,004 |
| | N | 30 |
| butir_tot | Pearson Correlation | 1 |
| | Sig. (2-tailed) | |
| | N | 30 |

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Lampiran 2 : Uji Validitas dan Reliabilitas
Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

c. SDM Direktorat Pajak

Correlations

| | | butir_tot |
|-----------|---------------------|-----------|
| butir 1 | Pearson Correlation | ,490(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,006 |
| | N | 30 |
| butir 2 | Pearson Correlation | ,676(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 3 | Pearson Correlation | ,740(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 4 | Pearson Correlation | ,595(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 30 |
| butir 5 | Pearson Correlation | ,761(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir_tot | Pearson Correlation | 1 |
| | Sig. (2-tailed) | |
| | N | 30 |

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

d. Kelembagaan Keberatan Pajak

Correlations

| | | butir_tot |
|-----------|---------------------|-----------|
| butir 1 | Pearson Correlation | ,713(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| buti 2 | Pearson Correlation | ,698(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir 3 | Pearson Correlation | ,767(**) |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 30 |
| butir_tot | Pearson Correlation | 1 |
| | Sig. (2-tailed) | |
| | N | 30 |

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

2. Uji Reliabilitas

a. Tata Cara & Prosedur Keberatan

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid | 30 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 30 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,866 | 16 |

b. Sanksi/ Imbalan

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid | 30 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 30 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,577 | 9 |

c. SDM Direktorat Pajak

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid | 30 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 30 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Lampiran 2 : Uji Validitas dan Reliabilitas
Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

Reliability Statistics

| | |
|------------------|------------|
| Cronbach's Alpha | N of Items |
| ,646 | 5 |

d. Kelembagaan Keberatan Pajak

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid | 30 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 30 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| | |
|------------------|------------|
| Cronbach's Alpha | N of Items |
| ,548 | 3 |

Perhitungan Distribusi Frekuensi, Standar Deviasi, Mean, Median, dan Modus dengan menggunakan rumus-rumus sebagai berikut:

Perhitungan Distribusi Frekuensi:

Rentang = data terbesar – data terkecil

Banyaknya Kelas (k) = $1 + 3,3 \log n$ (aturan sturges)

$$\text{Panjang Kelas (P)} = \frac{\text{R (Rentang)}}{\text{K (Banyaknya Kelas)}}$$

Perhitungan Mean dengan Rumus:

$$\text{Mean} = \bar{X} = \frac{\sum X_i}{n}$$

Perhitungan Modus dengan rumus:

$$Mo = b + p \frac{b1 - b2}{b1 - b2 - b3}$$

Dimana:

b = batas bawah kelas interval

p = panjang kelas interval

b1 = frekuensi interval dikurangi frekuensi di bawahnya

b2 = frekuensi interval dikurangi frekuensi di atasnya

Perhitungan Median dengan rumus:

$$Me = b + p \frac{1/2 n - F}{f}$$

Dimana:

b = batas bawah kelas median

p = panjang kelas median

n = ukuran sampel

F = jumlah semua frekuensi di bawah median

f = frekuensi kelas median

Perhitungan Standar Deviasi:

$$s^2 = \frac{n \sum f_i x_i^2 - (\sum f_i x_i)^2}{n(n - 1)}$$

$$s = \sqrt{s^2}$$

Dimana:

s = standar deviasi

s^2 = Varians (simpangan baku (s) adalah akar dari varians)

x_i = tanda kelas

f_i = frekuensi

$n = \sum f_i$

Selanjutnya Standar Deviasi, Mean, Median, dan Modus dihitung dengan bantuan SPSS for MS Windows Release 15.0.

Statistics

Tata cara & prosedur keberatan

| | | |
|----------------|---------|---------|
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 61,3167 |
| Median | | 61,0000 |
| Mode | | 57,00 |
| Std. Deviation | | 9,61547 |
| Range | | 39,00 |
| Minimum | | 41,00 |
| Maximum | | 80,00 |
| Sum | | 3679,00 |

Frequency Table

Lampiran 3 : Statistik Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

Tata cara & prosedur keberatan

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 41,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 5,0 |
| | 43,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 6,7 |
| | 47,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 8,3 |
| | 53,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 15,0 |
| | 54,00 | 5 | 8,3 | 8,3 | 23,3 |
| | 55,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 26,7 |
| | 56,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 28,3 |
| | 57,00 | 8 | 13,3 | 13,3 | 41,7 |
| | 59,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 46,7 |
| | 60,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 50,0 |
| | 62,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 56,7 |
| | 63,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 61,7 |
| | 64,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 63,3 |
| | 65,00 | 5 | 8,3 | 8,3 | 71,7 |
| | 66,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 76,7 |
| | 67,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 80,0 |
| | 68,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 81,7 |
| | 71,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 86,7 |
| | 76,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 90,0 |
| | 78,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 95,0 |
| | 80,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 100,0 |
| Total | | 60 | 100,0 | 100,0 | |

Statistics

Sanksi / Reward

| | | |
|----------------|---------|--------------------|
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 34,2667 |
| Median | | 33,0000 |
| Mode | | 32,00 ^a |
| Std. Deviation | | 4,67908 |
| Range | | 18,00 |
| Minimum | | 27,00 |
| Maximum | | 45,00 |
| Sum | | 2056,00 |

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Frequency Table

Lampiran 3 : Statistik Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

Sanksi / Reward

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 27,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 3,3 |
| | 28,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 6,7 |
| | 29,00 | 6 | 10,0 | 10,0 | 16,7 |
| | 31,00 | 6 | 10,0 | 10,0 | 26,7 |
| | 32,00 | 10 | 16,7 | 16,7 | 43,3 |
| | 33,00 | 10 | 16,7 | 16,7 | 60,0 |
| | 34,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 66,7 |
| | 36,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 73,3 |
| | 37,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 76,7 |
| | 40,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 83,3 |
| | 41,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 90,0 |
| | 42,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 96,7 |
| | 45,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 100,0 |
| | Total | 60 | 100,0 | 100,0 | |

Statistics

SDM Direktorat Pajak

| | | |
|----------------|---------|---------|
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 14,0833 |
| Median | | 13,0000 |
| Mode | | 13,00 |
| Std. Deviation | | 3,82362 |
| Range | | 15,00 |
| Minimum | | 5,00 |
| Maximum | | 20,00 |
| Sum | | 845,00 |

Frequency Table

Lampiran 3 : Stasistik Jawaban Tiap-Tiap Topik dalam Kuesioner (lanjutan)

SDM Direktorat Pajak

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 5,00 | 3 | 5,0 | 5,0 | 5,0 |
| | 10,00 | 5 | 8,3 | 8,3 | 13,3 |
| | 11,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 20,0 |
| | 12,00 | 7 | 11,7 | 11,7 | 31,7 |
| | 13,00 | 14 | 23,3 | 23,3 | 55,0 |
| | 14,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 61,7 |
| | 15,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 68,3 |
| | 16,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 75,0 |
| | 17,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 78,3 |
| | 19,00 | 4 | 6,7 | 6,7 | 85,0 |
| | 20,00 | 9 | 15,0 | 15,0 | 100,0 |
| | Total | 60 | 100,0 | 100,0 | |

Statistics

Kelembagaan Keberatan Pajak

| | | |
|----------------|---------|---------|
| N | Valid | 60 |
| | Missing | 0 |
| Mean | | 9,6833 |
| Median | | 9,0000 |
| Mode | | 11,00 |
| Std. Deviation | | 2,99995 |
| Range | | 10,00 |
| Minimum | | 5,00 |
| Maximum | | 15,00 |
| Sum | | 581,00 |

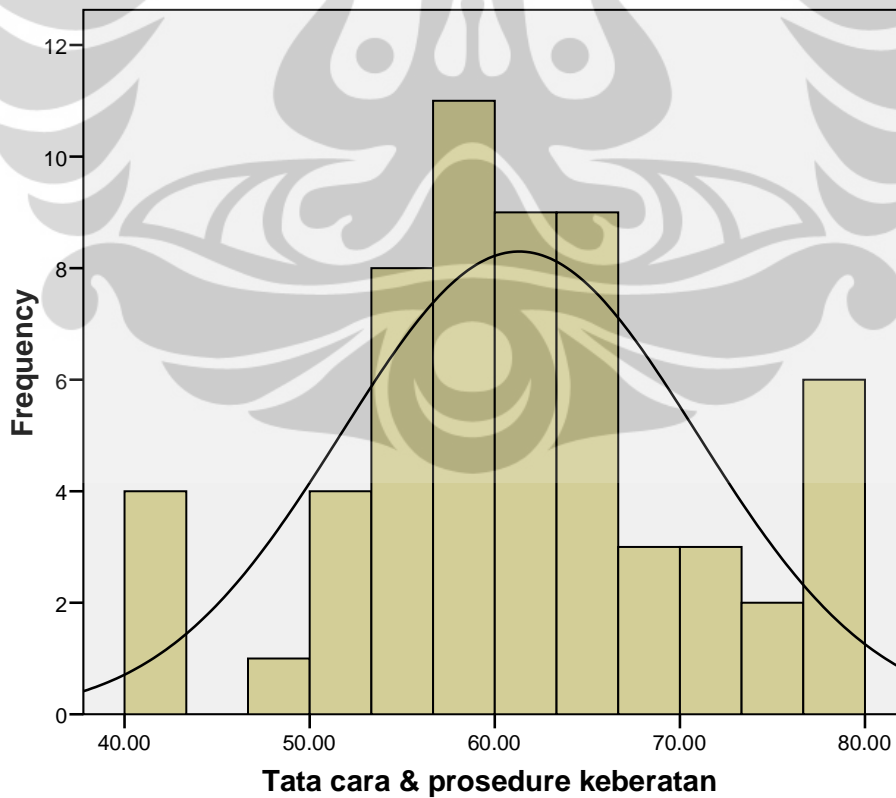
Frequency Table

Kelembagaan Keberatan Pajak

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 5,00 | 6 | 10,0 | 10,0 | 10,0 |
| | 6,00 | 7 | 11,7 | 11,7 | 21,7 |
| | 7,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 25,0 |
| | 8,00 | 5 | 8,3 | 8,3 | 33,3 |
| | 9,00 | 11 | 18,3 | 18,3 | 51,7 |
| | 10,00 | 1 | 1,7 | 1,7 | 53,3 |
| | 11,00 | 14 | 23,3 | 23,3 | 76,7 |
| | 12,00 | 2 | 3,3 | 3,3 | 80,0 |
| | 13,00 | 6 | 10,0 | 10,0 | 90,0 |
| | 15,00 | 6 | 10,0 | 10,0 | 100,0 |
| | Total | 60 | 100,0 | 100,0 | |

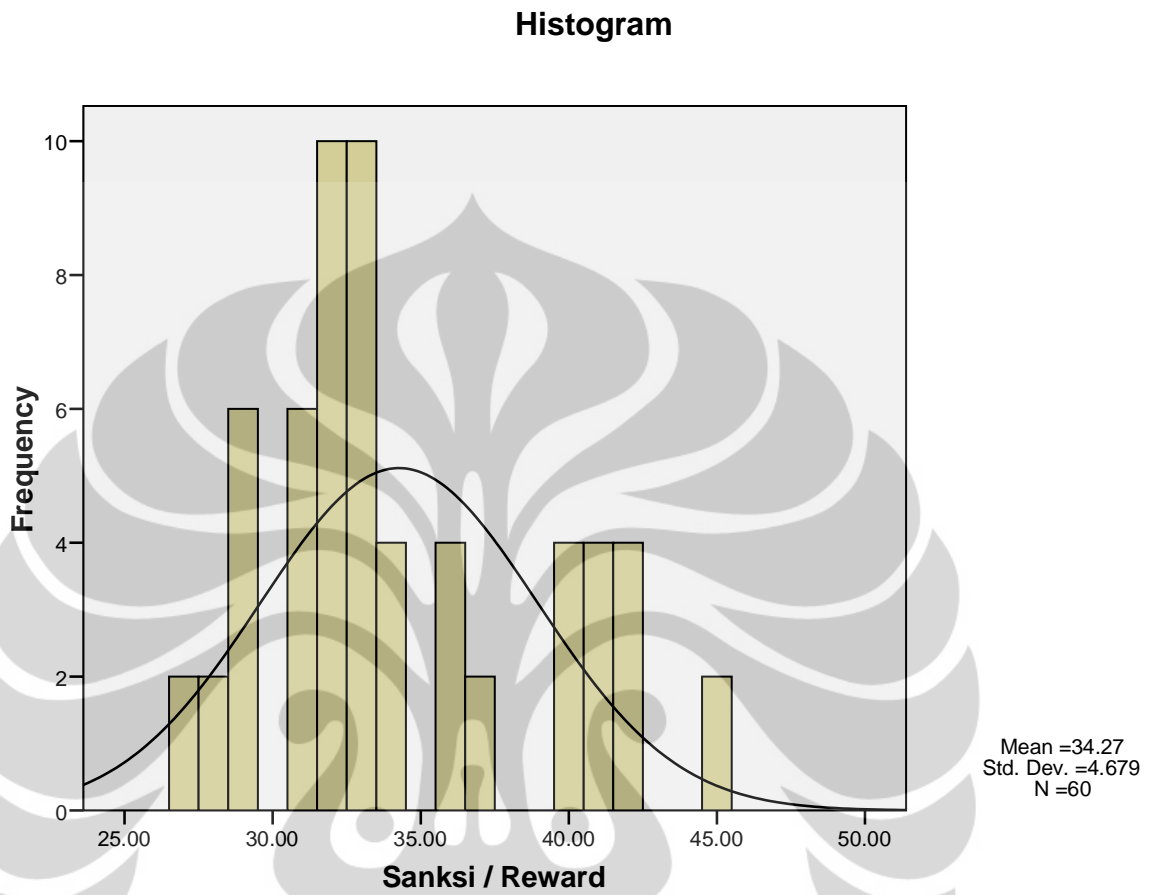
Histogram

Histogram



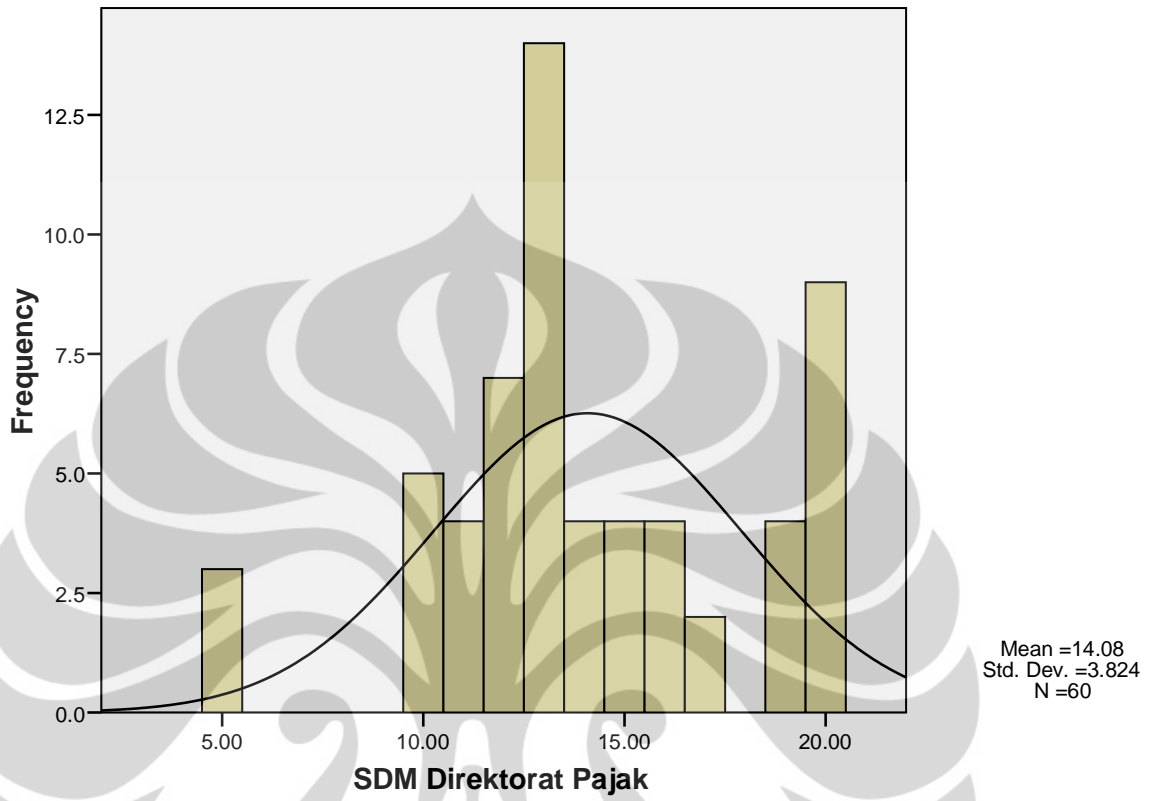
Mean =61.32
Std. Dev. =9.615
N =60

Histogram



Histogram

Histogram



Histogram

Histogram

