

BAB III

GAMBARAN UMUM OBYEK PENELITIAN

A. Kebijakan Penerbitan Ketetapan Pajak

1. Kebijakan Umum

Dalam pelaksanaan pemungutan pajak diharuskan diatur dalam undang-undang, sebagaimana disebutkan dalam Pasal 23A Perubahan Ketiga Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Khusus mengenai kebijakan penerbitan ketetapan pajak telah diatur dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

Sistem dan mekanisme pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia saat ini adalah sistem *self assessment*. Sistem ini mulai dilaksanakan pada tanggal 1 Januari 1984 dengan diberlakukannya UU Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Dalam Penjelasan UU tersebut dijelaskan ciri dan corak sistem pemungutan pajak :

- a. bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
- b. tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat Wajib Pajak sendiri. Pemerintah, dalam hal ini aparat perpajakan sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
- c. anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terhutang (*self assessment*), sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat Wajib Pajak.

Kebijakan penetapan pajak tercantum dalam Pasal 12, yaitu setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Dalam penjelasan Pasal 12 ayat (1), (2), dan (3) UU Nomor 28 Tahun 2007 tersebut dijelaskan berturut-turut bahwa :

Berdasarkan Undang-undang ini Direktorat Jenderal Pajak tidak berkewajiban untuk menerbitkan surat ketetapan pajak atas semua Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak. Penerbitan suatu surat ketetapan pajak hanya terbatas pada Wajib Pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak.

Ketentuan ini mengatur bahwa kepada Wajib Pajak yang telah menghitung dan membayar besarnya pajak yang terutang secara benar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, serta melaporkan dalam Surat Pemberitahuan, tidak perlu diberikan surat ketetapan pajak atau pun Surat Tagihan Pajak.

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang dihitung dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan yang bersangkutan tidak benar, misalnya pembebanan biaya ternyata melebihi yang sebenarnya, Direktur Jenderal Pajak menetapkan besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2. Jenis Ketetapan Pajak

Obyek penelitian tesis ini adalah sebagaimana telah dijelaskan pada keterbatasan penelitian pada BAB II. Ketetapan pajak yang dimaksud dalam tesis ini adalah ketetapan pajak yang menimbulkan utang pajak. Ada tiga jenis ketetapan yang terkait dengan timbulnya utang pajak, yaitu Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT).

Dalam Pasal 1 UU KUP dijelaskan yang dimaksud dengan STP, SKPKB dan SKPKBT adalah sebagai berikut :

- a. Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda.

- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar.
- c. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.

3. Timbul atau Terbitnya Ketetapan Pajak

Terbitnya ketetapan pajak adalah sebagai hasil dari kegiatan penelitian atau pemeriksaan pajak. Dalam Pasal 1 ayat (25) dan ayat (30) UU KUP dijelaskan pengertian dari pemeriksaan dan penelitian yaitu sebagai berikut :

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

Penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya.

Surat Tagihan Pajak umumnya diterbitkan sebagai tindak lanjut hasil penelitian yang dilakukan oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak. Dalam Pasal 14 ayat (1) UU Nomor 16 Tahun 2000 dijelaskan bahwa :

- Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila :
- a. Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
 - b. Dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung;
 - c. Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga;
 - d. Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - e. Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak;
 - f. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak.

Kebijakan Pasal 14 ayat (1) tersebut di atas telah mengalami perubahan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 sehingga berbunyi sebagai berikut :

Direktur 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. Wajib Pajak 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:
 - identitas pembeli sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) huruf b Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya; atau
 - 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.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar umumnya diterbitkan sebagai tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap Wajib Pajak. Dalam Pasal 13 ayat (1) UU Nomor 16 Tahun 2000 dijelaskan bahwa :

- ...Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang dalam hal-hal sebagai berikut :
- a. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
 - b. apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran;
 - c. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0 % (nol persen);
 - d. apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

Dalam UU Nomor 28 Tahun 2007, kebijakan huruf a sampai dengan d tersebut secara umum tidak berubah, hanya ada tambahan dengan adanya huruf e yang berbunyi :

- e. apabila kepada Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (4a).

Ketentuan Pasal 13 ayat (1) tersebut memberi wewenang kepada Direktur Jenderal Pajak untuk dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, yang pada hakikatnya hanya terhadap kasus-kasus tertentu. Dengan demikian, hanya terhadap Wajib Pajak yang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain tidak memenuhi kewajiban formal dan/atau kewajiban material. Keterangan lain tersebut adalah data konkret yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktur Jenderal Pajak, antara lain berupa hasil konfirmasi faktur pajak dan bukti pemotongan Pajak Penghasilan.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dapat diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak apabila ditemukan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah dilakukan tindakan pemeriksaan dalam rangka penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tidak akan mungkin diterbitkan sebelum didahului dengan penerbitan surat ketetapan pajak. Hal tersebut dijelaskan dalam Pasal 15 UU Nomor 28 tahun 2007.

Untuk menampung kemungkinan terjadinya suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang ternyata telah ditetapkan lebih rendah atau pajak yang terutang dalam suatu Surat Ketetapan Pajak Nihil ditetapkan lebih rendah atau telah dilakukan pengembalian pajak yang tidak seharusnya sebagaimana telah ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan merupakan koreksi atas surat ketetapan pajak sebelumnya. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan baru diterbitkan apabila sudah pernah diterbitkan surat ketetapan pajak.

Pada prinsipnya untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan perlu dilakukan pemeriksaan. Jika surat ketetapan pajak sebelumnya diterbitkan berdasarkan pemeriksaan, perlu dilakukan pemeriksaan ulang sebelum menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan. Dalam hal surat ketetapan pajak sebelumnya diterbitkan berdasarkan keterangan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) huruf a, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan juga harus diterbitkan berdasarkan pemeriksaan, tetapi bukan pemeriksaan ulang.

Dengan demikian, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tidak akan mungkin diterbitkan sebelum didahului dengan penerbitan surat ketetapan pajak. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dilakukan dengan syarat adanya data baru termasuk data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak sebelumnya. Sejalan dengan itu, setelah Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar diterbitkan sebagai akibat telah lewat waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan diterbitkan hanya dalam hal ditemukan data baru termasuk data yang semula belum terungkap. Dalam hal masih ditemukan lagi data baru termasuk data yang semula belum terungkap pada saat diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan/atau data baru termasuk data yang semula belum terungkap yang diketahui kemudian oleh Direktur Jenderal Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan masih dapat diterbitkan lagi.

Yang dimaksud dengan “data baru” adalah data atau keterangan mengenai segala sesuatu yang diperlukan untuk menghitung besarnya jumlah pajak yang terutang yang oleh Wajib Pajak belum diberitahukan pada waktu penetapan semula, baik dalam Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya maupun dalam pembukuan perusahaan yang diserahkan pada waktu pemeriksaan. Selain itu, yang termasuk dalam data baru adalah data yang semula belum terungkap, yaitu data yang:

- a. tidak diungkapkan oleh Wajib Pajak dalam Surat Pemberitahuan beserta lampirannya (termasuk laporan keuangan); dan/atau

- b. pada waktu pemeriksaan untuk penetapan semula Wajib Pajak tidak mengungkapkan data dan/atau memberikan keterangan lain secara benar, lengkap, dan terinci sehingga tidak memungkinkan fiskus dapat menerapkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan benar dalam menghitung jumlah pajak yang terutang.

Seandainya Wajib Pajak telah memberitahukan data dalam Surat Pemberitahuan atau mengungkapkannya pada waktu pemeriksaan, tetapi apabila memberitahukannya atau mengungkapkannya dengan cara sedemikian rupa sehingga membuat fiskus tidak mungkin menghitung besarnya jumlah pajak yang terutang secara benar sehingga jumlah pajak yang terutang ditetapkan kurang dari yang seharusnya, hal tersebut termasuk dalam pengertian data yang semula belum terungkap.

Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan. Direktur Jenderal Pajak dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berwenang melakukan pemeriksaan untuk :

- a. menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak; dan/atau
- b. tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor (Pemeriksaan Kantor) atau di tempat Wajib Pajak (Pemeriksaan Lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak, atau seluruh jenis pajak, baik untuk tahun-tahun yang lalu maupun untuk tahun berjalan. Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak, termasuk terhadap instansi pemerintah dan badan lain sebagai pemungut pajak atau pemotong pajak.

Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilakukan dengan menelusuri kebenaran Surat Pemberitahuan, pembukuan atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha

sebenarnya dari Wajib Pajak. Selain itu, pemeriksaan dapat juga dilakukan untuk tujuan lain, di antaranya :

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

Tata cara pemeriksaan pajak tersebut diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan / Peraturan Menteri Keuangan sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 31 UU Nomor 16 Tahun 2000 dan Pasal 31 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 545/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak yang telah dirubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 123/PMK.03/2006 tanggal 7 Desember 2006 menjelaskan bahwa pemeriksaan pajak bisa dilakukan untuk tahun lalu maupun tahun berjalan. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak yang mulai berlaku 1 Januari 2008 juga dijelaskan mengenai hal tersebut yaitu pada Pasal 3 ayat (1) :

Ruang lingkup Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan

Kebijakan pemeriksaan tahun berjalan telah diatur lebih lanjut dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak pada tahun 2000 dengan diterbitkannya

Surat Edaran Nomor : SE-04/PJ.7/2000 tanggal 12 April 2000 tentang Kebijakan Pemeriksaan Tahun 2000. Pada angka 5.1 dan 5.2 dinyatakan pemeriksaan tahun berjalan sebagai berikut :

- 5.1. Pemeriksaan tahun berjalan dapat dilaksanakan terhadap Wajib Pajak Lokasi yang bergerak di sektor usaha tertentu yang ditentukan oleh Kepala Kantor Wilayah DJP, khususnya terhadap PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, PPN dan PPnBM.
- 5.2. Pemeriksaan Tahun Berjalan dapat pula dilakukan berdasarkan instruksi Direktur Pemeriksaan Pajak sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan Khusus atau Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Surat Edaran tersebut telah disempurnakan dengan dikeluarkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-03/PJ.7/2001 tanggal 6 Juni 2001 tentang Kebijakan Pemeriksaan. Dalam surat edaran ini, dijelaskan lebih lanjut mengenai pemeriksaan tahun berjalan, yaitu :

- a. Pemeriksaan Tahun Berjalan terhadap Wajib Pajak Domisili dilakukan meliputi seluruh jenis pajak (all taxes) dan tidak perlu dikaitkan dengan pemeriksaan Tahun sebelumnya.
- b. Pemeriksaan Tahun Berjalan dapat dilaksanakan terhadap Wajib Pajak Lokasi berdasarkan pertimbangan Kepala Kanwil DJP khususnya para pemotong atau pemungut pajak (Withholding) termasuk PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, dan PPN serta PPnBM.
- c. Pemeriksaan Tahun Berjalan dapat pula dilakukan berdasarkan instruksi Direktur P4 sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan Khusus atau Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- d. Pemeriksaan Tahun Berjalan Wajib Pajak dalam rangka ekstensifikasi diperlakukan seperti pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi.
- e. Pelaksanaan Pemeriksaan Tahun Berjalan hanya dapat dilakukan atas masa pajak sampai dengan bulan Oktober Tahun yang bersangkutan.

Pada tahun 2003 kebijakan pemeriksaan tersebut telah mengalami sedikit perubahan dengan digantinya surat edaran tersebut dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-01/PJ.7/2003 tanggal 1 April 2003. Penjelasan mengenai kriteria pemeriksaan tahun berjalan dalam surat edaran tersebut ada pada angka romawi V huruf A yaitu sebagai berikut :

Pemeriksaan Tahun Berjalan dapat dilakukan tanpa perlu dikaitkan dengan pemeriksaan tahun sebelumnya, yaitu terhadap :

1. Wajib Pajak yang dalam tahun berjalan melakukan merger, likuidasi, pemekaran, pengambilalihan usaha atau penilaian kembali aktiva.
2. Pemotong atau pemungut pajak yang menunjukkan :
 - a. Adanya pembayaran PPh Pasal 21 yang berfluktuasi tinggi selama 6 bulan berturut-turut atau;
 - b. Adanya perbedaan yang signifikan antara pembayaran PPh Pasal 26 terutama atas royalti dengan objek PPN Jasa Luar Negeri.
3. Pengusaha Kena Pajak berdasarkan :
 - a. Program PK-PM teridentifikasi bahwa nilai PM yang diklarifikasikan tidak sama dengan nilai PK yang dilaporkan oleh PKP lawan transaksinya;
 - b. Program PK-PM tiga jenjang ke belakang belum ditemukan adanya PKP Pabrikasi atau Importir, dengan prioritas PKP yang minimal 10% dari PM berasal dari PKP yang bersangkutan;
 - c. Program PK-PM termasuk dalam kriteria PM tidak sama dengan PK dan PK sama dengan nol, dengan prioritas PKP yang setelah diminta penjelasan tidak merespon atau tidak menjawab permintaan penjelasan dari KPP sampai dengan batas waktu yang telah ditentukan;
 - d. Penelitian informasi data diketahui peredaran usaha dalam SPT Masa PPN dan PPnBM PKP Orang Pribadi Baru dalam setiap masa berjumlah lebih dari Rp600 juta;
 - e. Penelitian informasi dan data diketahui peredaran usaha dalam SPT Masa PPN dan PPnBM PKP Badan Baru dalam setiap masa berjumlah lebih dari Rp5 miliar;
 - f. Penelitian diketahui peredaran usaha PKP baru untuk pertama kali menunjukkan jumlah yang relatif tinggi;
 - g. Pengamatan diketahui tidak mempunyai tempat usaha, alamat maupun gudang yang bersifat permanen, khususnya untuk PKP perdagangan, importir dan perindustrian;
 - h. Hasil pemeriksaan PPN dan PPnBM masa atau masa-masa sebelumnya yang PM atau PK dikoreksi secara signifikan;
 - i. Penelitian diketahui peredaran usaha dalam SPT Masa PPN dan PPnBM dan kaitan SPT Masa PPh Pasal 21 menunjukkan perbandingan yang tidak proporsional;
 - j. Penelitian diketahui menyampaikan SPT Masa PPN dan PPnBM tetapi tidak menyampaikan SPT PPh Pasal 21 dan tidak menyetor angsuran PPh Pasal 25;
 - k. Penelitian menunjukkan peningkatan peredaran usaha yang relatif tinggi;
 - l. Penelitian semula termasuk kategori NE tiba-tiba menjadi aktif dengan nilai peredaran usaha yang tinggi;
 - m. Pengamatan diketahui alamat usahanya berada di daerah pemukiman penduduk tetapi memiliki peredaran usaha yang relatif tinggi.
4. Wajib Pajak untuk tujuan Penagihan Pajak (Delinquency Audit).
5. Wajib Pajak lainnya berdasarkan instruksi Direktur P4.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak terbaru mengenai kebijakan pemeriksaan adalah Surat Edaran Nomor : SE-01/PJ.7/2006 tanggal 15 Maret

2006 tentang Kebijakan Umum Pemeriksaan Pajak. Dalam surat edaran tersebut juga dijelaskan kebijakan pemeriksaan pajak yang terkait dengan pemeriksaan pajak tahun berjalan. Dalam angka romawi I dijelaskan :

1. Pemeriksaan untuk tahun pajak berjalan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun pajak berjalan tanpa perlu dikaitkan dengan pemeriksaan tahun pajak sebelumnya, dan dapat dilakukan dalam hal :
 - Wajib Pajak melakukan penggabungan, pemekaran, likuidasi, penutupan usaha, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;
 - Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa PPN menyatakan Lebih Bayar;
 - terjadi perubahan keadaan usaha atau kegiatan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (6) huruf f Undang-undang PPh;
 - terdapat data mikro terkait dengan kewajiban pajak tahun pajak tahun pajak berjalan.
 - Wajib Pajak memperoleh penghasilan tidak teratur, misalnya keuntungan selisih kurs dari utang atau piutang dalam mata uang asing, keuntungan dari pengalihan harta sepanjang bukan merupakan penghasilan dari usaha pokok;
 - terjadi peningkatan pembayaran pajak yang kurang dibayar menurut SPT Tahunan PPh Pasal 21 tahun pajak sebelumnya yang cukup signifikan;
 - terdapat potensi PPh dan PPN/PPnBM pada sektor usaha tertentu yang ditentukan oleh Kepala Kantor Wilayah DJP;
 - terdapat data yang berasal dari pengaduan masyarakat sehubungan dengan kewajiban perpajakan untuk tahun pajak berjalan;
 - Wajib Pajak diduga melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;
 - dilakukan tindakan penagihan melalui *delinquency audit*;
 - berdasarkan hal-hal lain sesuai instruksi Direktur P4.
2.
3.
4. Apabila dikaitkan dengan pemeriksaan tahun sebelumnya maka prosedur pemeriksaan untuk tahun pajak berjalan mengacu pada jenis pemeriksaan tahun sebelumnya, kecuali apabila pemeriksaan tahun sebelumnya adalah pemeriksaan kriteria seleksi maka prosedur pemeriksaan tahun berjalan mengacu pada prosedur pemeriksaan rutin.
5. Khusus untuk jenis pajak PPh Pasal 25 dan atau PPh Pasal 21, masa pajak yang diperiksa maksimal hanya sampai 2 (dua) bulan sebelum tahun buku berakhir dan harus diselesaikan paling lambat 1 (satu) bulan sebelum tahun buku berakhir.

4. Jangka Waktu Penerbitan Ketetapan Pajak

Untuk meningkatkan kepatuhan para Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban membayar PPh dalam tahun berjalan secara tertib, berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-28/PJ.41/1993 tanggal 8 Maret 1993 tentang Perubahan Lampiran Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-14/PJ.BT5/1985 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengeluaran Surat Tagihan Pajak Pajak Penghasilan, penerbitan STP dilaksanakan sebagai berikut :

- a. STP atas PPh Pasal 25 yang tidak atau kurang dibayar bagi Wajib Pajak :
 - Bank dan Lembaga Keuangan Bukan Bank,
 - Perusahaan Negara dan Daerah,
 - Perusahaan PMA dan PMDN,
 - Wajib Pajak yang dikelola KPP Badora
 - Wajib Pajak Baru, dan
 - 100 (seratus) Wajib Pajak Besar, dikeluarkan setiap saat setelah lewat jatuh tempo pembayaran/penyetoran.
- b. STP atas PPh Pasal 21, Pasal 23 dan Pasal 26 yang tidak atau kurang dibayar dikeluarkan setiap saat setelah lewat jatuh tempo pembayaran/penyetoran.
- c. STP atas PPh yang kurang dibayar karena terdapat salah tulis dan atau salah hitung pada SPT Tahunan PPh dikeluarkan setiap saat setelah dilakukan penelitian SPT.
- d. STP untuk menagih sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda karena tidak atau terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan PPh dikeluarkan segera setelah saat timbulnya sanksi administrasi yang terutang oleh Wajib Pajak.

STP atas PPh Pasal 25 bagi Wajib Pajak selain yang tersebut pada butir huruf a dikeluarkan triwulan sebagai berikut :

- untuk masa pajak Januari s/d Maret dikeluarkan pada bulan Mei;
- untuk masa pajak April s/d Juni dikeluarkan pada bulan Agustus;
- untuk masa pajak Juli s/d September dikeluarkan pada bulan Nopember;
- untuk masa pajak Oktober s/d Desember dikeluarkan paling lambat akhir bulan Januari tahun berikutnya sepanjang Wajib Pajak belum menyampaikan SPT Tahunan PPh.

Setiap kali pengeluaran STP untuk suatu masa atau periode, hendaknya memperhatikan juga masa-masa pajak sebelumnya dalam tahun pajak yang

bersangkutan yang perlu diterbitkan STP. STP untuk menagih sanksi administrasi berupa denda bagi Wajib Pajak yang tidak atau terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa PPh dikeluarkan triwulan sebagai berikut :

- untuk masa pajak Januari s/d Maret dikeluarkan pada bulan Mei;
- untuk masa pajak April s/d Juni dikeluarkan pada bulan Agustus;
- untuk masa pajak Juli s/d September dikeluarkan pada bulan Nopember;
- untuk masa pajak Oktober s/d Desember dikeluarkan pada bulan Januari.

Langkah-langkah penerbitan STP PPh Pasal 25 tersebut juga telah disempurnakan dengan dikeluarkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-41/PJ.41/2001 tanggal 13 November 2001 tentang Penerbitan STP PPh Pasal 25. Selain langkah-langkah tersebut di atas, juga ditambahkan STP PPh Pasal 25 bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu yang diterbitkan setiap saat setelah lewat jatuh tempo pembayaran/penyetoran.

Ketentuan yang mengatur jangka waktu penerbitan STP PPh tidak diatur secara mendetail seperti halnya untuk penerbitan STP PPh yang diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak maupun Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tersebut di atas. Ketentuan baru sebagaimana disebutkan dalam Pasal 14 UU Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan tata cara penerbitan STP diatur atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, telah ditindaklanjuti dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 189/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Tagihan Pajak. Dalam Pasal 2 ayat (1) dan (2) Peraturan Menteri Keuangan tersebut dijelaskan :

- (1). Surat Tagihan Pajak diterbitkan setelah dilakukan penelitian administrasi perpajakan atau berdasarkan hasil pemeriksaan pajak.
- (2). Surat Tagihan Pajak diterbitkan setelah lewat 1 (satu) bulan sejak Masa Pajak yang bersangkutan.

Ketentuan Peraturan Menteri Keuangan tersebut seharusnya dapat ditindak lanjuti dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak sebagaimana disebutkan dalam Pasal 6. Sampai dengan saat ini, ketentuan lebih lanjut mengenai prosedur dan tata cara penerbitan Surat Tagihan Pajak belum diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Jangka waktu penerbitan SKPKB telah diatur dalam Pasal 13 UU Nomor 16 Tahun 2000, yaitu dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saatnya terutang pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak. Jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut telah diubah menjadi 5 (lima) tahun dalam Pasal 13 UU Nomor 28 Tahun 2007. Perubahan jangka waktu tersebut berarti kembali ke ketentuan UU KUP yang pertama yaitu UU Nomor 6 Tahun 1983 yang mulai berlaku 1 Januari 1984.

Jangka waktu penerbitan SKPKBT telah diatur dalam Pasal 15 UU Nomor 16 Tahun 2000, yaitu dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saatnya terutang pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang. Sama halnya dengan Pasal 13, ketentuan pada penerbitan SKPKBT pada Pasal 15 juga diubah menjadi 5 (lima) tahun dalam UU Nomor 28 Tahun 2007.

5. Wajib Pajak Yang dikecualikan dikenakan STP

Terhadap Wajib Pajak yang tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), tidak seluruhnya dapat dikenai STP sanksi administrasi berupa denda. Sebagai tindak lanjut Pasal 3 ayat (8) UU Nomor 16 Tahun 2000, telah diterbitkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 535/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Wajib Pajak Tertentu yang Dikecualikan dari Kewajiban Menyampaikan Surat Pemberitahuan. Keputusan Menteri Keuangan tersebut telah diganti sehubungan dengan diberlakukannya UU KUP yang baru (UU Nomor 28 Tahun 2007) dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 183/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 yang mulai berlaku tanggal 1 Januari 2008. Definisi Wajib Pajak Tertentu telah diganti menjadi Wajib Pajak Penghasilan tertentu sesuai dengan bunyi UU.

Yang dimaksud Wajib Pajak Penghasilan tertentu adalah:

- a. Wajib Pajak orang pribadi yang penghasilan netonya tidak melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

- b. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.

Wajib Pajak orang pribadi yang penghasilan netonya tidak melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dikecualikan dari kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 25 dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Orang Pribadi. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dikecualikan dari kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penghasilan Pasal 25.

Wajib Pajak tertentu dikecualikan dari pengenaan sanksi administrasi berupa denda karena tidak menyampaikan SPT dalam jangka waktu yang ditentukan. Sehubungan dengan penyempurnaan UU KUP pada Pasal 7 ayat (2) yang sebelumnya berbunyi :

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tidak dilakukan terhadap Wajib Pajak tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan

telah dilakukan perubahan dengan ditetapkannya pengecualian pengenaan sanksi administrasi yang langsung dicantumkan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007, yaitu terhadap :

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tidak dilakukan terhadap :

- a. Wajib Pajak orang pribadi yang telah meninggal dunia;
- b. Wajib Pajak orang pribadi yang sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
- c. Wajib Pajak orang pribadi yang berstatus sebagai warga negara asing yang tidak tinggal lagi di Indonesia;
- d. Bentuk Usaha Tetap yang tidak melakukan kegiatan lagi di Indonesia;
- e. Wajib Pajak badan yang tidak melakukan kegiatan usaha lagi tetapi belum dibubarkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
- f. Bendahara yang tidak melakukan pembayaran lagi;
- g. Wajib Pajak yang terkena bencana, yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan; atau
- h. Wajib Pajak lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Wajib Pajak lain sebagaimana disebutkan pada Pasal 7 ayat (2) huruf h tersebut telah dijelaskan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 186/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007, yaitu Wajib Pajak yang tidak dapat

menyampaikan SPT dalam jangka waktu yang telah ditentukan karena keadaan antara lain :

- a. Kerusakan massal;
- b. Kebakaran;
- c. Ledakan bom atau aksi terorisme;
- d. Perang antarsuku; atau
- e. Kegagalan sistem komputer administrasi penerimaan negara atau perpajakan.

6. Jangka Waktu / Jatuh Tempo Pelunasan Ketetapan Pajak

Ketetapan pajak memberikan jangka waktu bagi Wajib Pajak untuk melunasinya. Jangka waktu pelunasan ketetapan pajak adalah 1 (satu) bulan, hal ini dijelaskan dalam Pasal 9 ayat (3) UU Nomor 16 Tahun 2000 yang berbunyi :

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.

Dalam Pasal 9 ayat (3) UU Nomor 28 Tahun 2007, kebijakan jangka waktu pelunasan ketetapan pajak tersebut telah ditambahkan satu ayat, yaitu ayat (3a) yang menyatakan :

Bagi Wajib Pajak usaha kecil dan Wajib Pajak di daerah tertentu, jangka waktu pelunasan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dapat diperpanjang paling lama menjadi 2 (dua) bulan yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Ketentuan lebih lanjut tentang jangka waktu pelunasan untuk Wajib Pajak usaha kecil dan Wajib Pajak di daerah tertentu terdapat pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 187/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007, sebagaimana dijelaskan pada Pasal 1 dan Pasal 2 yaitu :

Pasal 1

- (1) Jangka waktu pelunasan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, serta Surat keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, dan Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, paling

- lama 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan.
- (2) Bagi Wajib Pajak usaha kecil dan Wajib Pajak didaerah tertentu, jangka waktu pelunasan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan sejak tanggal penerbitan.

Pasal 2

- (1) Wajib Pajak usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) terdiri dari Wajib Pajak orang pribadi dan Wajib Pajak badan.
- (2) Wajib Pajak orang pribadi usaha kecil sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus memenuhi kriteria sebagai berikut :
 - a. Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri; dan
 - b. menerima atau memperoleh peredaran usaha dari kegiatan usaha atau menerima penerimaan bruto dari pekerjaan bebas dalam Tahun Pajak sebelumnya tidak lebih dari Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah).
- (3) Wajib Pajak badan usaha kecil sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus memenuhi kriteria sebagai berikut :
 - a. modal Wajib Pajak badan 100% (seratus persen) dimiliki oleh Warga Negara Indonesia;
 - b. menerima atau memperoleh peredaran usaha dalam Tahun Pajak sebelumnya tidak lebih dari Rp 900.000.000,00 (sembilan ratus juta rupiah).

Bagi Wajib Pajak yang benar-benar sedang mengalami kesulitan likuiditas, Direktur Jenderal Pajak atas permohonan Wajib Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran paling lama 12 (dua belas) bulan. Kelonggaran tersebut diberikan dengan hati-hati dan terbatas. Hal tersebut dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (4) UU Nomor 16 Tahun 2000 maupun UU Nomor 28 Tahun 2007.

Dalam UU Nomor 16 Tahun 2000 peraturan pelaksanaannya diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak, sedangkan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 pelaksanaannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Tata cara pemberian angsuran atau penundaan pembayaran telah diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-325/PJ/2001 tanggal 30 April 2001. Apabila Wajib Pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak - sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 19 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 - Wajib Pajak juga dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dari jumlah pajak yang masih harus dibayar dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Apabila Wajib Pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan kewajiban pembayaran ketetapan pajak tidak tertunda termasuk tindakan penagihannya. Hal tersebut tercantum dalam Pasal 25 ayat (7) UU Nomor 16 Tahun 2000 yang berbunyi :

Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Ketentuan jangka waktu pelunasan tersebut apabila Wajib Pajak mengajukan keberatan dan kewajiban jumlah pembayaran telah mengalami perubahan dalam UU Nomor 28 Tahun 2007. Demikian juga jika Wajib Pajak mengajukan banding jangka waktu pelunasan juga tertunda. Dalam mengajukan keberatan, Wajib pajak juga diwajibkan hanya membayar sejumlah yang disetujuinya. Untuk jelasnya dapat dilihat pada Pasal 25 ayat (3a), ayat (7), ayat (8), ayat (9), ayat (10) dan Pasal 27 ayat (5a), ayat (5b), ayat (5c) dan ayat 5(d), yaitu :

Pasal 25

- (1)
- (2)
- (3)
- (3a) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak, Wajib Pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan.
- (4)
- (5)
- (6)
- (7) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3) atau ayat (3a) atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.
- (8) Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan keberatan sebagaimana dimaksud pada ayat (7) tidak termasuk sebagai utang pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (7) tidak termasuk sebagai utang pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (1) dan ayat (1a).
- (9) Dalam hal Wajib Pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan

dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

- (10) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan banding, sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% (lima puluh persen) sebagaimana dimaksud pada ayat (9) tidak dikenakan.

Pasal 27

- (1)
- (2)
- (3)
- (4)
- (4a)....
- (5)
- (5a) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan banding, jangka waktu pelunasan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3), ayat (3a), atau Pasal 25 ayat (7), atas jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertanggung sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding.
- (5b) Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan keberatan sebagaimana dimaksud pada ayat (5a) tidak termasuk sebagai utang pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (1) dan ayat (1a).
- (5c) Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan banding belum merupakan pajak yang terutang sampai dengan Putusan Banding diterbitkan.
- (5d) Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.
- (6)

7. Pengurangan, Pembatalan, Gugatan Ketetapan Pajak serta Perubahan Sanksi Administrasi

Ketentuan pengurangan, penghapusan dan pembatalan ketetapan pajak diatur dalam Pasal 36 ayat 1 huruf (a), huruf (b) UU Nomor 16 Tahun 2000 dan telah ditambahkan dengan huruf (c) dan huruf (d) pada UU Nomor 28 Tahun 2007. Baik atas permohonan Wajib Pajak atau karena jabatan Direktur Jenderal Pajak dapat :

- a. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;
- b. mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;
- c. mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 yang tidak benar; atau
- d. membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:
 1. penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau
 2. pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

Alasan kebijakan tersebut diatas diberlakukan, diuraikan dalam Penjelasan Pasal 36 ayat (1), yaitu sebagai berikut :

Dalam praktik dapat ditemukan sanksi administrasi yang dikenakan kepada Wajib Pajak tidak tepat karena ketidaktepatan petugas pajak yang dapat membebani Wajib Pajak yang tidak bersalah atau tidak memahami peraturan perpajakan. Dalam hal demikian, sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang telah ditetapkan dapat dihapuskan atau dikurangkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Selain itu, Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak dan berlandaskan unsur keadilan dapat mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar, misalnya Wajib Pajak yang ditolak pengajuan keberatannya karena tidak memenuhi persyaratan formal (memasukkan surat keberatan tidak pada waktunya) meskipun persyaratan material terpenuhi.

Demikian juga, atas Surat Tagihan Pajak yang tidak benar dapat dilakukan pengurangan atau pembatalan oleh Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak.

Dalam rangka memberikan keadilan dan melindungi hak Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak atas kewenangannya atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau tanpa dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak. Namun, dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, permohonan Wajib Pajak tidak dapat dipertimbangkan.

Tata cara pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak diatur dalam Keputusan Menteri

Keuangan Nomor : 542/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000. Sehubungan diberlakukannya UU KUP yang baru, telah dikeluarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 21/PMK.03/2008 tanggal 6 Februari 2008 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak yang Tidak Benar, dan Pembatalan Hasil Pemeriksaan. Pada Keputusan Menteri Keuangan yang lama Direktur Jenderal Pajak harus memberi keputusan atas permohonan pengurangan atau penghapusan paling lama 12 (dua belas) bulan, sedangkan pada Peraturan Menteri Keuangan yang baru batas waktunya menjadi 6 (enam) bulan termasuk atas permohonan pembatalan surat ketetapan pajak.

Ada ketentuan baru yang muncul dalam UU Nomor 28 Tahun 2007, yaitu mengenai dimungkinkannya Wajib Pajak menggugat ketetapan pajak yang tidak sesuai prosedur. Ketentuan ini diatur dalam Pasal 23 ayat (2) huruf d yaitu :

Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap:

- a.
- b.
- c.
- d. penerbitan surat ketetapan pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak.

Perubahan besarnya imbalan bunga dan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan, diatur dengan Peraturan Pemerintah. Hal tersebut dijelaskan dalam Pasal 37 UU KUP. Sampai dengan saat ini, kewenangan yang diberikan undang-undang kepada Pemerintah untuk melakukan perubahan besarnya imbalan bunga dan sanksi administrasi tersebut belum pernah dilakukan.

B. Hasil Wawancara Terkait Kebijakan Penerbitan Ketetapan Pajak

Wawancara dilakukan terhadap orang-orang yang mempunyai kapasitas yang baik di bidang perpajakan. Para informan yang dipilih telah memiliki pengalaman baik secara akademis maupun praktek. Hal ini dilakukan agar hasil atau pendapat yang disampaikan oleh informan dapat dipertanggungjawabkan.

Informan yang melengkapi tesis ini terwakili oleh asosiasi, akademisi, wajib pajak dan pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak. Para informan tersebut adalah sebagaimana terlihat pada tabel 3.1 di bawah ini :

Tabel 3.1
Daftar Informan Tesis

NO	NAMA INFORMAN	PEKERJAAN / JABATAN	TANGGAL TEMPAT WAWANCARA
1	Priohandojo Kristanto	Ketua Komite Tetap Perpajakan Kamar Dagang dan Industri (Kadin) Konsultan Pajak	19 Mei 2008 Priohandojo, Boentoro & Co Menara Imperium Lantai 27 Jl. HR Rasuna Said Kav 1 Jakarta
2	RM Hermantho, Ph.D	Ketua Asosiasi Pembayar Pajak Indonesia (APPI) Konsultan Pajak	13 Mei 2008 Jl. Boulevard Raya Blok FW I. No. 5 Kelapa Gading Jakarta Utara
3	Danny Septriadi, S.E., Ak., M.Si., LLM Int. Tax	Sekretaris Umum Indonesia International Tax Society (IITS) Perencana Pajak Perusahaan, Manajemen Resiko Pajak, Mengatasi Sengketa Pajak Dosen Magister Ilmu Administrasi dan Kebijakan Perpajakan UI, MAKSI UNPAD, MAKSI FE-UI, MM Prasetya Mulya, PPAk FE- UI	18 Mei 2008 Email dannysept@yahoo.com dan telepon

4	Drs. Kismantoro Petrus, M.B.A. dan Ir. Achmad Hartono, M.A	Kepala Sub Direktorat Peraturan KUP dan PPSP Direktorat Jenderal Pajak dan Tim RUU KUP	22 Mei 2008 Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jl. Jend. Gatot Subroto No. 40-42 Jakarta
---	--	--	--

Para informan kooperatif dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan yang diajukan dan dalam suasana yang terbuka dan bebas. Transkrip hasil wawancara dengan para informan tersebut dapat dilihat pada lampiran I, II, III dan IV tesis ini.

