

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1. Akuntansi Pajak

Akuntansi pajak adalah sistem informasi yang menyediakan informasi akuntansi berdasarkan standar akuntansi dan peraturan perpajakan yang berlaku sebagai landasan untuk Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakan. Akuntansi perpajakan menekankan kepada dasar penghitungan kewajiban pajak yang harus dibayar dan sebagai dasar untuk penyusunan Surat Pemberitahuan serta sebagai bahan pertimbangan konsekuensi yang timbul atas suatu transaksi atau kegiatan perusahaan. Menurut Rahayu (2020), Tujuan akuntansi pajak ditentukan sebagai dasar perhitungan pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan memiliki tujuan yaitu :

1. Sebagai dasar perhitungan Penghasilan Kena Pajak untuk Pajak Penghasilan.
2. Memberi peluang menggunakan beberapa Keputusan Pemerintah, hanya untuk wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan.
3. Sebagai dasar pertahanan Wajib Pajak dalam pemeriksaan pajak atau pemeriksaan gabungan sampai pada pertahanan kasus penyidikan pajak.

Menurut Rahayu (2020) kerangka dasar Akuntansi Pajak dalam penyusunan Laporan Keuangan yang bertujuan untuk menyajikan informasi bagi otoritas pajak atas kewajiban perpajakan Wajib Pajak yaitu :

1. Laporan keuangan meliputi neraca dan laba rugi, ditambah informasi lain; rincian aktiva tetap sebagai pelengkap Surat Pemberitahuan (SPT).

Laporan utama adalah Laporan Laba Rugi Fiskal. Dengan demikian *proper matching cost against revenue* merupakan konsep terpenting dalam akuntansi pajak, terutama pada penghasilan dimana banyak sekali penetapan pajak final.

2. Tanggung jawab Menyusun laporan keuangan fiskal terletak pada wajib pajak atau kuasanya.
3. Posisi keuangan tergambar pada neraca, penting untuk mengetahui potensi pajak jangka Panjang, misalnya *deficit fiscal* yang dapat dikompensasikan dengan laba fiskal tahun akhir, hutang pajak, pembayaran dimuka seperti PPh Pasal 23 dan PPh Pasal 25 dan kelebihan membayar pajak.

Laporan keuangan dalam hal Wajib Pajak melakukan pembukuan meliputi Neraca, Laporan Laba Rugi Komprehensif, Laporan Perubahan Posisi Keuangan, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari Laporan Keuangan. Laporan keuangan fiskal adalah laporan yang disusun khusus untuk kepentingan perpajakan dengan mengindahkan semua peraturan perpajakan (Rahayu, 2020). Apabila Wajib Pajak berkeinginan untuk Menyusun laporan keuangan fiskal, maka hal-hal yang perlu tercakup dalam laporan keuangan fiskal adalah :

1. Neraca fiskal;
2. Perhitungan Laba Rugi dan perubahan laba yang ditahan;
3. Penjelasan laporan keuangan fiskal;
4. Rekonsiliasi Laporan Keuangan Komersial dan laporan Keuangan Fiskal;
5. Ikhtisar kewajiban pajak;
6. Laporan Arus Kas.

Laporan Keuangan mempunyai peran penting dalam pemenuhan kewajiban perpajakan baik bagi Wajib Pajak maupun bagi DJP. Untuk kepentingan pemenuhan kewajiban perpajakan maka Akuntansi Komersial harus disesuaikan dengan aturan perpajakan yang berlaku jika terdapat perbedaan antara prinsip dalam Standar Akuntansi Keuangan dengan peraturan perpajakan, maka Undang-Undang pajak yang memiliki prioritas utama untuk dipatuhi oleh Wajib Pajak dan Fiskus, agar tidak menimbulkan kerugian material baik bagi Wajib Pajak maupun Fiskus (Rahayu, 2020).

Akuntansi komersial menyajikan informasi tentang keadaan yang terjadi selama periode tertentu. Dari informasi tersebut, manajemen atau pihak lain yang berkepentingan dapat mengambil suatu penilaian dan keputusan apa yang akan diambil terkait mengenai kondisi dan kinerja perusahaan. Akuntansi pajak merupakan bagian dari akuntansi komersial. Dengan adanya akuntansi pajak, Wajib Pajak dapat dengan mudah Menyusun Surat Pemberitahuan pajak. Secara umum akuntansi komersial disusun dan disajikan berdasarkan Standar yang berlaku, yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Namun untuk kepentingan perpajakan, akuntansi komersial harus disesuaikan dengan aturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Apabila terjadi perbedaan antara ketentuan akuntansi dengan ketentuan pajak, untuk keperluan pelaporan dan pembayaran pajak maka Undang-Undang Perpajakan memiliki prioritas untuk dipatuhi sehingga tidak menimbulkan kerugian material bagi Wajib Pajak bersangkutan. Dalam penerapan akuntansi pajak perlu dipahami dari setiap transaksi yang terjadi pada suatu badan Usaha apakah transaksi tersebut mengandung objek

dari PPh, PPN, dan PPnBM. Apabila transaksi mengandung objek pajak maka harus dibuat nama perkiraannya sesuai dengan jenis pajak, sehingga memudahkan untuk melakukan pencatatan pada jurnal umum (Rahayu, 2020).

Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Pasal 1 ayat 1, pengertian pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi maupun Badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Jika tidak melaksanakan kewajibannya tersebut maka dapat dikenakan tindakan hukum berdasarkan undang-undang. Dapat dikatakan bahwa kewajiban ini dapat dipaksakan oleh pemerintah. Merupakan hal yang sangat mendasar bahwa dalam pemungutan pajak harus berdasarkan pada peraturan perundang-undangan, karena dengan adanya peraturan perundang-undangan kekuatan pemungutan pajak disahkan oleh kesediaan rakyat melalui wakilnya (Resmi, 2017).

Istilah Pajak berasal dari bahasa Jawa yaitu “*ajeg*” yang berarti pungutan teratur pada waktu tertentu. *Pa-ajeg* berarti pungutan teratur terhadap hasil bumi sebesar persentase tertentu dari hasil bumi petani yang dilakukan oleh raja dan pengurus desa. Besar kecilnya bagian yang diserahkan kepada kerajaan tersebut hanyalah berdasarkan adat kebiasaan semata yang berkembang pada saat itu (Rahayu, 2017).

Prof. Dr. P.J.A Andriani merumuskan bahwa pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, yang kegunaannya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum

berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Prof. Dr. Rochmat Soemitro SH, merumuskan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikular ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal, yang langsung ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Beberapa definisi diatas menyebutkan pajak sebagai *contribution* dan *nonpenal transfer of resources* diartikan sebagai iuran dan pungutan (Rahayu, 2017).

Sejak Indonesia merdeka, perpajakan sudah menjadi salah satu pilar dalam perekonomian negara dan selama itu pula, perpajakan ikut berbenah dari dekade ke dekade, mengikuti perkembangan dan tuntutan zaman. Reformasi secara umum adalah perubahan terhadap suatu sistem yang telah ada pada suatu masa. Tanggal 14 Juli telah ditetapkan sebagai hari Pajak melalui KEP-313/PJ/2017 tanggal 22 Desember 2017. Bukan tanpa alasan tanggal tersebut yang dipilih. Tanggal 14 Juli 1945 merupakan salah satu tanggal bersejarah dalam perjuangan kemerdekaan Republik Indonesia.

Dalam sidang Badan Penyelidik Usaha Persiapan Kemerdekaan (BPUPKI), kata pajak pertama kali di duduk kan dalam tatanan rancangan Undang-Undang Dasar. Reformasi secara umum adalah perubahan terhadap suatu sistem yang telah ada pada suatu masa (Rahayu, 2017). Reformasi nya adalah:

1. Reformasi Undang-Undang Perpajakan

Pada tahun 1983, terbit lima undang-undang yang baru dan memiliki dampak luas atas perpajakan di Indonesia. Lima undang-undang baru tersebut menyebabkan undang-undang sebelumnya yang merupakan produk kolonial Belanda menjadi tidak berlaku. Salah satu Undang-Undang yang diterbitkan adalah UU No.13 Tahun

1985 tentang Bea Materai. Melalui undang-undang tersebut, lahirlah sebuah sistem perpajakan baru yaitu *self assessment system*. Pada era tahun 1991 hingga tahun 2000 dilakukanlah Reformasi Undang-Undang Perpajakan lanjutan yang menitikberatkan pada penyederhanaan jenis pajak. Lebih tepatnya pada tahun 1994, terbit empat undang-undang yang merupakan perubahan dari undang-undang yang telah terbit sebelumnya di tahun 1983. Selanjutnya di tahun 1997, terbit 5 undang-undang baru lagi yang melengkapi khasanah perpajakan di Indonesia.

2. Reformasi Undang-Undang Perpajakan lanjutan

Reformasi birokrasi dimulai pada tahun 2000 sampai dengan tahun 2001 dalam rangka persiapan menghadapi Reformasi Perpajakan Jilid I. Pada tahun tersebut, dilakukan penetapan visi dan misi serta *blueprint* Reformasi Perpajakan Jilid I.

3. Reformasi Perpajakan Jilid I

Reformasi perpajakan ini dimulai pada tahun 2002 hingga tahun 2008. Pelayanan satu atap (*One stop services*) menjadi produk yang diunggulkan dan membawa dampak perubahan yang signifikan dalam modernisasi organisasi perpajakan. Modernisasi Kantor Pelayanan Pajak dimulai dengan dibentuknya 2 KPP Wajib Pajak Besar, 10 KPP Khusus, 32 KPP Madya, dan 357 KPP Pratama di seluruh Indonesia.

4. Reformasi Perpajakan Jilid II

Berlangsung dari tahun 2009 hingga tahun 2014, Reformasi ini menitikberatkan pada peningkatan internal kontrol DJP dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Hal ini dilakukan dengan mereformasi proses bisnis, dan teknologi informasi. Dibuatlah *Standard Operating Procedure* (SOP) pelayanan perpajakan

untuk memberikan panduan baku dalam pelayanan. Produk yang terkenal saat itu adalah 16 layanan unggulan DJP yang salah satunya mengusung janji pembuatan NPWP 1 hari kerja.

5. Reformasi Perpajakan Jilid III

Reformasi ini telah digulirkan sejak tahun 2017 dan memiliki target hingga tahun 2024. Reformasi Perpajakan yang terjadi sekarang ini, adalah reformasi terbesar dalam sejarah karena melibatkan perubahan dalam lima pilar utama, yaitu organisasi, SDM, IT dan Basis Data, Proses Bisnis, dan Peraturan Perpajakan. Pada akhir tahun 2020, diharapkan reformasi terkait organisasi, SDM, dan peraturan telah rampung. Sedangkan untuk IT dan Basis Data serta Proses Bisnis, terus melaju pada tahap pengembangan, support dan perbaikan hingga tahun 2024. Reformasi jilid III ini berada pada momentum terbaiknya yaitu tepat diusung setelah berakhirnya program *Tax Amnesty*. Perhatian dan kepercayaan Wajib Pajak sedang tertuju penuh pada keberhasilan program *Tax Amnesty* dan publik menunggu proses besar lanjutannya. Dengan pertaruhan itu, Reformasi perpajakan jilid III ini harus berhasil dijalankan untuk menjadi institusi perpajakan yang lebih kuat, kredibel dan akuntabel.

2.2. Fungsi Pajak

Fungsi pajak adalah kegunaan pokok, manfaat pokok atas pajak. Sebagai salah satu alat untuk menentukan politik perekonomian suatu negara, pajak memiliki kegunaan atau manfaat dalam meningkatkan kesejahteraan umum. Umumnya fungsi pajak dikenal dengan 4 macam fungsi yaitu Fungsi *Budgetair*, Fungsi *Regulerend*, Fungsi Stabilitas, dan fungsi redistribusi Pendapatan (Rahayu, 2017).

2.2.1. Fungsi *Budgetair*

Pajak berfungsi untuk memenuhi biaya-biaya yang harus dikeluarkan pemerintah dalam menjalankan fungsi pemerintahannya. Maka pengenaan pajak dipandang dari sudut ekonomi harus diatur senetral-netralnya dan tidak boleh dibelokkan untuk mencapai tujuan-tujuan negara yang menyimpang. Negara dalam menghimpun dana keuangannya sebagai sarana bagi sumber pembiayaan untuk pemenuhan tujuan negara menjadikan fenomena pengumpulan pajak terjadi secara berulang untuk sebagian besar negara yang mengandalkan penerimaan pajaknya sebagai penerimaan utama negara (Rahayu, 2017).

Pajak berfungsi sebagai fungsi *budgetair* merupakan fungsi utama pajak atau fungsi fiskal, yaitu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk mengoptimalkan penerimaan negara dari rakyatnya tanpa timbal balik secara langsung dari negara kepada masyarakatnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Fungsi ini merupakan fungsi yang secara historis muncul pertama kali dalam suatu kekuasaan atau negara yang mengandalkan penerimaan pajak sejak zaman sebelum masehi. Penerimaan pajak walaupun menjadi hal utama penerimaan negara bukan menjadi hal yang dibenarkan apabila dalam praktiknya pengumpulan pajak dilakukan secara maksimal atau sebesar-besarnya. Pemasukan dana melalui pajak dikatakan secara optimal memiliki makna bahwa usaha memasukkan dana jangan sampai ada yang terlewatkan, baik Wajib Pajak maupun Objek Pajaknya. Diharapkan jumlah pajak yang memang seharusnya diterima kas negara benar-benar masuk semua (Rahayu, 2017).

2.2.2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *regulerend* disebut juga fungsi mengatur, yaitu pajak merupakan alat kebijakan pemerintah untuk mencapai tujuan tertentu. Fungsi *regulerend* merupakan fungsi lain dari pajak sebagai fungsi *budgetair*. Di samping usaha untuk memasukkan uang untuk

kegunaan kas negara, pajak dimaksudkan pula sebagai usaha pemerintah untuk ikut andil dalam hal mengatur perekonomian masyarakat maupun tatanan sosial masyarakat dan bilamana perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan masyarakat. Fungsi *regulerend* juga disebut sebagai fungsi tambahan, karena fungsi *regulerend* ini hanya sebagai tambahan atas fungsi utama pajak yaitu fungsi *budgetair*. (Rahayu, 2017). Contoh pajak berfungsi sebagai alat untuk ikut andil dalam hal mengatur perekonomian adalah saat pemerintah menggiring penanam modal dalam negeri maupun luar negeri diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Bisa juga pada saat pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri agar produk dalam negeri terlindungi (Rahayu, 2017).

2.2.3. Fungsi Stabilitas

Fungsi pajak dalam hal ini adalah sebagai alat kebijakan pemerintah untuk menstabilkan harga di masyarakat sehingga inflasi dapat dikendalikan sesuai kebutuhan perekonomian negara. Dengan pajak maka pemerintah dapat mengatur peredaran uang di masyarakat melalui pemungutan pajak dari masyarakat melalui pemungutan pajak dari masyarakat kepada negara dan selanjutnya menggunakan pajak dengan efektif dan efisien. Inflasi merupakan proses meningkatnya harga secara umum yang berkaitan dengan mekanisme pasar. Inflasi terjadi karena tingkat konsumsi masyarakat, meningkatnya likuiditas di pasar yang memicu konsumsi dan juga karena ketidaklancaran distribusi barang. Dengan fungsi ini bisa menghindari inflasi yang melonjak tinggi (Rahayu, 2017).

2.2.4. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara terbesar yang digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum dan untuk membiayai pembangunan.

Pembiayaan pembangunan dapat membuka kesempatan kerja yang pada akhirnya akan mampu meningkatkan pendapatan masyarakat. Pembangunan yang memberikan perkembangan proses produksi akan membuat perubahan pada perkembangan teknologi produksi, seterusnya menuntut perubahan pola konsumsi masyarakat. Pasar akan berkembang dengan baik dan menjadikan perubahan sosial perekonomian masyarakat juga (Rahayu, 2017).

2.3. Jenis-Jenis Pajak

Pajak berdasarkan pemungutannya adalah :

a. Pajak Langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dialihkan kepada orang lain. Dengan kata lain, proses pembayaran pajak harus dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dialihkan kepada orang lain. Contohnya adalah Pajak Penghasilan (Rahayu, 2017).

b. Pajak tidak langsung

Pajak yang bebannya dapat dialihkan kepada pihak lain karena jenis pajak ini tidak memiliki surat ketetapan pajak. Artinya pengenaan pajak tidak dilakukan secara berkala melainkan dikaitkan dengan tindakan perbuatan atas kejadian sehingga pembayaran pajak dapat diwakilkan kepada pihak lain. Contohnya adalah Pajak Pertambahan Nilai (Rahayu, 2017).

Pajak berdasarkan sifatnya adalah :

a. Pajak Subjektif

Pajak yang berpangkal pada subjeknya sedangkan pajak objektif berpangkal kepada objeknya. Suatu pungutan disebut sebagai Pajak Subjektif karena memperhatikan

keadaan diri Wajib Pajak. Contoh Pajak Subjektif adalah Pajak Penghasilan (PPh) yang memperhatikan tentang kemampuan Wajib Pajak dalam menghasilkan pendapatan atau uang (Rahayu, 2017).

b. Pajak Objektif

Pajak objektif merupakan pungutan yang memperhatikan nilai dari objek pajak. Contoh pajak objektif adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dari barang yang dikenakan pajak dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Rahayu, 2017).

Pajak berdasarkan lembaga pemungutannya adalah :

a. Pajak Pusat

Pajak yang dipungut dan dikelola oleh Pemerintah Pusat, dalam hal ini sebagian besar dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Hasil dari pungutan jenis pajak ini kemudian digunakan untuk membiayai belanja negara seperti pembangunan jalan, pembangunan sekolah, bantuan kesehatan dan lain sebagainya. Proses administrasi yang berkaitan dengan pajak pusat dilaksanakan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak serta Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai (Rahayu, 2017).

b. Pajak Daerah

Pajak daerah merupakan pajak-pajak yang dipungut dan dikelola oleh Pemerintah Daerah baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota. Hasil dari pungutan jenis pajak ini kemudian digunakan untuk membiayai belanja pemerintah daerah. Proses

administrasinya dilaksanakan di Kantor Dinas Pendapatan Daerah atau Kantor Pajak Daerah atau kantor sejenis yang dibawah oleh pemerintah daerah setempat. Contoh pajak daerah di tingkat provinsi adalah Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), pajak rokok, pajak hotel, dan pajak restoran. Sedangkan contoh pajak daerah di tingkat kabupaten/kota adalah pajak air tanah, pajak penerangan jalan, dan pajak hiburan (Rahayu, 2017).

2.4. Jenis-jenis tarif pajak

1. Tarif Tetap

Tarif tetap adalah tarif berupa jumlah atau angka yang tetap, berapapun besarnya dasar pengenaan pajak. Di Indonesia, tarif tetap diterapkan pada bea materai. Pembayaran menggunakan cek atau giro untuk nominal berapapun jumlahnya akan dikenakan pajak sebesar Rp10.000.

2. Tarif Proporsional (Sebanding)

Tarif proporsional adalah tarif yang berupa persentase tertentu yang sifatnya tetap terhadap berapapun dasar pengenaan pajaknya. Makin besar dasar pengenaan pajak, maka akan semakin besar jumlah pajak yang terutang dengan kenaikan secara proporsional. Di Indonesia sendiri tarif proporsional diterapkan pada PPN dengan tarif 10%. PPh Pasal 26 dengan tarif 20%, PPh Pasal 23 dengan tarif 15% dan 2% untuk jasa lain-lain. PPh Wajib Pajak Badan Dalam Negeri, dan Bentuk Usaha Tetap (BUT) dikenakan tarif pasal 17 ayat 1b.

3. Tarif Progresif (Meningkat)

Tarif progresif adalah tarif berupa persentase tertentu yang jika semakin meningkat seiring dengan meningkatnya dasar pengenaan pajak. Contoh dari tarif progresif

adalah tarif untuk PPh Orang Pribadi yang memiliki beberapa golongan tarif sesuai dengan besarnya penghasilan.

2.5. Pajak Penghasilan (PPh)

Menurut Undang-Undang No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 1 yang dimaksud dengan penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun sedangkan menurut Resmi (2019), Pajak Penghasilan adalah Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak.

Subjek Pajak berdasarkan Pasal 2 ayat 1 Undang-Undang No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dikelompokkan sebagai berikut :

1. Subjek Pajak Orang Pribadi.

Orang pribadi sebagai Subjek Pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia atau di luar Indonesia.

2. Subjek Pajak warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan mereka yang berhak, yaitu ahli waris. Penunjukkan warisan yang belum terbagi sebagai subjek pajak pengganti dimaksud agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan.

3. Subjek Pajak Badan

Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan usaha milik negara, atau Badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk Badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Badan usaha milik negara dan Badan usaha milik daerah merupakan subjek pajak tanpa memperhatikan nama dan bentuknya sehingga setiap unit tertentu dari Badan pemerintah, misalnya lembaga, Badan, dan sebagainya yang dimiliki oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan untuk memperoleh penghasilan merupakan Subjek Pajak. Dalam pengertian perkumpulan termasuk pula asosiasi, persatuan, perhimpunan, atau ikatan dari pihak-pihak yang mempunyai kepentingan yang sama.

4. Subjek Pajak Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak melebihi dari 183 hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia (Resmi, 2019).

Berdasarkan Pasal 4 Ayat 1 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yang termasuk sebagai objek Pajak adalah :

1. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini;
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
3. Laba usaha;
4. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan aset;
5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
6. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
8. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan aset;
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
12. Keuntungan selisih kurs mata uang asing;
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aset;
14. Premi asuransi;
15. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;

16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah;
18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan;
19. Surplus Bank Indonesia.

Berdasarkan Pasal 4 ayat 3 Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yang tidak termasuk sebagai objek pajak adalah :

1. Bantuan dan sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh Badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia;
2. Aset hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, Badan keagamaan, Badan pendidikan, Badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
3. Warisan;
4. Aset termasuk setoran tunai yang diterima oleh Badan sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat 1 huruf b Undang-Undang PPh sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;

5. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah;
6. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa;
7. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan usaha milik negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada Badan Usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia;
8. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendirinya telah disahkan menteri keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
9. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada angka 7, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
10. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
11. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari Badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat Badan pasangan usaha tersebut;
12. Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;

13. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh Badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau badan penelitian dan pengembangan;
14. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Menurut Mulyono dalam Migang dan Dirmayani (2017), Pajak Penghasilan yang terutang dihitung dari penghasilan keseluruhan yang diperoleh pada akhir tahun, dan besarnya PPh yang kurang atau lebih bayar pada akhir tahun tersebut dikenal dengan PPh Pasal 29. Sedangkan besarnya angsuran PPh setiap bulan atas PPh yang terutang tersebut dikenal dengan PPh Pasal 25. Bagi pemilik usaha atau pengusaha, baik usaha perorangan maupun Badan usaha yang memiliki keuntungan dari hasil usahanya wajib membayar pajak setiap akhir periode maret tahun pajak bersangkutan atau yang lebih dikenal dengan PPh Pasal 29 dan mengenai jadwal pembayarannya dapat dicicil setiap bulan atau biasa disebut PPh pasal 25. Angsuran PPh Pasal 25 dapat dijadikan sebagai kredit pajak terhadap pajak terutang atas seluruh penghasilan Wajib Pajak pada akhir tahun pajak yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan. Menurut Mardiasmo (2019), besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut SPT Tahunan PPh tahun pajak yang dikurangi dengan:

1. Pajak Penghasilan yang dipotong sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 dan Pasal 23;
2. Pajak Penghasilan yang dipungut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22;

3. Pajak Penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan sebagai dimaksud dalam Pasal 24,

Kemudian dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak. Tarif PPh Badan, yaitu sebagai berikut :

1. Berdasarkan Pasal 17 ayat 1b UU No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Badan, tarif Pajak sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari Penghasilan Kena Pajak.
2. Berdasarkan Pasal 17 ayat 2b UU No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Badan, Wajib Pajak Badan dalam negeri yang berbentuk PT yang paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham yang disetor, diperdagangkan di bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya dapat memperoleh tarif sebesar 5% (lima persen) lebih rendah dibanding tarif pasal 17 Undang-Undang PPh.
3. Berdasarkan Pasal 31E UU No.36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Badan, Wajib Pajak Badan dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp50.000.000.000 (lima puluh miliar) mendapatkan fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50%, dari tarif yang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat 1b dan ayat 2a yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000 (empat milyar delapan ratus juta rupiah).
4. Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) nomor 23 tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan, Wajib Pajak Badan dalam negeri yang memiliki peredaran bruto sampai dengan Rp4.800.000.000 per tahun, dikenakan tarif bersifat final sebesar 0,5% dari peredaran bruto yang disetor setiap bulannya.

Ketentuan Undang-Undang Perpajakan yang mengatur tentang penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 25 adalah (Waluyo, 2017) :

1. PPh Pasal 25 dibayar/disetorkan selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya;
2. Wajib Pajak diwajibkan untuk menyampaikan SPT Masa paling lambat 20 hari setelah masa pajak berakhir dalam bentuk Surat Setoran Pajak (SSP) lembar ketiga.

Perhitungan PPh Badan yang terutang berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak No PER-08/PJ/2020 tentang penghitungan angsuran PPh untuk tahun berjalan yang harus dibayarkan sendiri adalah:

Peredaran Bruto	Rp56.000.000.000
Biaya Operasional (-)	(Rp30.000.000.000)
Biaya Umum dan Administrasi (-)	<u>(Rp20.000.000.000)</u>
Laba (Rugi)	Rp6.000.000.000
Kompensasi Kerugian (-)	0
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	Rp6.000.000.000
PPh Terutang (25% X PKP)	Rp1.500.000.000

Pengurang/Kredit pajak tahun lalu :

PPh Pasal 22	Rp20.000.000
PPh Pasal 23	Rp150.000.000
PPh Pasal 24	Rp50.000.000
Total kredit pajak (-)	<u>(Rp220.000.000)</u>

Dasar Perhitungan angsuran tahun ini	Rp1.280.000.000
Angsuran PPh Pasal 25	Rp106.666.667

Angsuran PPh Pasal 25 tahun ini = Dasar penghitungan angsuran ÷ 12 atau jumlah bulan dalam bagian tahun pajak tahun lalu.

Menurut Waluyo (2017), PPh Pasal 22 berkaitan dengan pemungutan atas penghasilan dari kegiatan di bidang impor akan dikenakan tarif sebesar 2.5% jika yang menggunakan Angka Pengenal Impor (API) dan sebesar 7,5% bagi yang tidak menggunakan API dari nilai impor atau kegiatan usaha di bidang lain dikenakan tarif pajak sesuai dengan tarif yang berlaku. PPh Pasal 23 berkaitan dengan pemotongan pajak atas penghasilan berupa dividen, bunga, royalti, hadiah, dan penghargaan akan dikenakan tarif sebesar 15% dari jumlah bruto dan sewa selain tanah dan bangunan serta imbalan jasa lain-lain dikenakan tarif sebesar 2%. PPh Pasal 24 berkaitan dengan pajak yang dibayar atau terutang atas penghasilan dari luar negeri yang boleh dikreditkan. Batas waktu penyampaian SPT Tahunan bagi Wajib Pajak Badan adalah akhir bulan keempat tahun pajak berikutnya, besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk bulan-bulan sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan belum dapat dihitung sesuai dengan ketentuan PPh Pasal 25 sehingga besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk bulan-bulan sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan sebelum batas waktu penyampaian SPT Tahunan PPh sama dengan besarnya angsuran pajak untuk bulan terakhir tahun pajak yang lalu.

Sanksi yang dikenakan kepada Badan berdasarkan Pasal 7 ayat 1 apabila SPT Tahunan Wajib Pajak Badan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah

ditentukan, dan berdasarkan Pasal 9 ayat 2b akan dikenakan sanksi berupa bunga sebesar 2% per bulan dari jumlah pajak yang terutang, dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian SPT Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran.

2.6. Pertumbuhan Jumlah Wajib Pajak Badan (JWP)

Wajib pajak menurut Undang-Undang No.16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 ayat 2 adalah Orang Pribadi atau Badan yang meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Menurut UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang KUP menyebutkan bahwa kewajiban wajib pajak berdasarkan pasal 2 angka 1 UU KUP Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Berdasarkan penjelasan pasal 2 ayat 1 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, persyaratan subjektif adalah persyaratan yang sesuai dengan ketentuan mengenai subjek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya sedangkan persyaratan objektif adalah persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau diwajibkan untuk melakukan pemotongan/pemungutan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 147/PMK.03/2017 Pasal 2 dan Pasal 3, Wajib pajak yang memenuhi persyaratan subjektif dan objektif serta mempunyai kewajiban memperoleh NPWP adalah:

1. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja;
2. Wajib Pajak Badan, adalah Badan seperti yang dimaksud pada Undang-Undang KUP, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan atau memiliki kewajiban subjektif dan kewajiban objektif;
3. Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak menjalankan usaha atau tidak melakukan pekerjaan bebas dengan jumlah penghasilan sampai dengan suatu bulan yang disetahunkan telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Setiap Wajib Pajak Badan yang terdaftar wajib mendaftarkan diri paling lambat 1 bulan setelah pendirian. Berdasarkan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 Pasal 2 yang telah dicabut dan diganti menjadi PER-02/PJ/2018 menyebutkan bahwa wajib pajak Badan yang mendaftarkan diri meliputi:

1. Wajib Pajak Badan yang memiliki kewajiban perpajakan sebagai pembayar pajak, pemotong dan/atau pemungut pajak, termasuk BUT dan kontraktor dan/atau operator di bidang usaha hulu minyak dan gas bumi;
2. Wajib Pajak Badan yang hanya memiliki kewajiban perpajakan sebagai pemotong dan/atau pemungut pajak, termasuk bentuk kerja sama operasi (*joint operation*).

NPWP menurut Undang Undang No.28 Tahun 2007 adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. NPWP menurut penjelasan Pasal 2 Undang-Undang No.28

Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak. NPWP juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

Menurut Salman dan Tjaraka (2019) fungsi dari NPWP itu sendiri setidaknya memiliki 5(lima) fungsi yang meliputi :

1. Dengan memiliki NPWP, maka wajib pajak akan terhindar dari sanksi hukum Karena bagi wajib pajak yang tidak melaksanakan ketentuan Undang-Undang KUP yang menyebutkan harus memiliki NPWP, akan terkena sanksi pidana sesuai Pasal 39 Undang-Undang KUP;
2. Tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya;
3. Memiliki NPWP akan membuat wajib pajak terhindar dari kenaikan tarif sebesar 20% untuk pemotongan PPh Pasal 21 berdasarkan Pasal 21 ayat 5 Undang-Undang No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Untuk Pasal 22 dan Pasal 23, kenaikan tarif jika tidak memiliki NPWP sebesar 100%;
4. Dicantumkan dalam setiap dokumen perpajakan;
5. Menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan pengawasan administrasi perpajakan.

NPWP yang diberikan kepada wajib pajak digunakan sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya (Salman dan Tjaraka, 2019). Kewajiban wajib pajak menurut Mardiasmo (2019) adalah :

1. Menghitung dan membayar sendiri pajak dengan benar sesuai dengan aturan yang berlaku;
2. Mengisi dengan benar SPT dan melaporkannya dalam batas waktu yang telah ditentukan;
3. Menyelenggarakan pembukuan/pencatatan;
4. Jika diperiksa wajib :
 - a. Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak.
 - b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
5. Apabila dalam waktu mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, wajib pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh pemerintah untuk keperluan pemeriksaan.

Sedangkan hak-hak wajib pajak adalah sebagai berikut :

1. Perpanjangan jangka waktu penyampaian SPT Tahunan (Pasal 3 Ayat 4 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);
2. Menerima pemberitahuan apabila SPT dianggap tidak disampaikan (Pasal 3 ayat 7a Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);

3. Menerima tanda bukti penyampaian SPT Tahunan (Pasal 6 ayat 1 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);
4. Membetulankan SPT (Pasal 8 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);
5. Mendapatkan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak atau restitusi (Pasal 11 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);
6. Kepastian hukum mengenai besarnya jumlah pajak terutang yang diberitahukan oleh wajib pajak melalui SPT apabila dalam 5 tahun tidak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (Pasal 13 ayat 4 Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

NPWP itu sendiri memiliki struktur penomoran sebanyak 15 digit dan memiliki kode tertentu. Menurut Rahayu (2019), struktur penomoran NPWP bersifat tetap dan berlaku nasional, seperti *single identity taxpayer*. NPWP format terdiri atas 15 digit angka yang merupakan satu kesatuan utuh dengan kode sebagai berikut :

1. 9 digit pertama adalah kode identitas Wajib Pajak;
2. 3 digit berikutnya adalah kode KPP dengan ketentuan :
 - a. Jika pendaftaran baru maka kode ini adalah kode tempat Wajib Pajak melakukan pendaftaran
 - b. Jika Wajib Pajak lama maka kode ini adalah kode tempat Wajib Pajak saat ini terdaftar
3. 3 digit terakhir merupakan kode status usaha Wajib Pajak saat terdaftar.

Berdasarkan SE-44/PJ/2015 huruf E tentang struktur penomoran NPWP Wajib Pajak dan penerapan NPWP dijelaskan bahwa :

1. NPWP tidak berubah meskipun Wajib Pajak pindah tempat tinggal/tempat kedudukan atau mengalami pemindahan tempat terdaftar.
2. Pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan dilakukan di KPP tempat Wajib Pajak terdaftar.
3. Fungsi pelayanan, pengawasan, dan penegakan hukum dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Tata cara pendaftaran untuk memperoleh NPWP adalah sebagai berikut :

1. Dilakukan secara elektronik dengan mengisi formulir pendaftaran Wajib Pajak pada Aplikasi *e-Registration* yang tersedia pada lama Direktorat Jenderal Pajak di www.pajak.go.id;
2. Permohonan pendaftaran yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak melalui Aplikasi *e-Registration* dianggap telah ditandatangani secara elektronik atau digital dan mempunyai kekuatan hukum;
3. Untuk panduan penggunaan aplikasi *e-Registration* dapat dilihat pada halaman situs aplikasi *e-Registration* pada tautan berikut : *Help e-Registration*;
4. Wajib Pajak yang telah menyampaikan formulir pendaftaran Wajib Pajak melalui aplikasi *e-Registration* harus mengirimkan dokumen yang disyaratkan di atas, ke KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan atau tempat kegiatan usaha Wajib Pajak;
5. Pengiriman dokumen yang disyaratkan dapat dilakukan dengan cara mengunggah (*upload*) Salinan digital (*softcopy*) dokumen melalui aplikasi *e-Registration* atau

mengirimkan dengan menggunakan Surat Pengiriman Dokumen yang telah ditandatangani;

6. Dokumen-dokumen tersebut paling lambat 14 hari kerja sudah diterima oleh KPP;
7. Apabila dokumen yang disyaratkan belum diterima KPP dalam waktu 14 hari kerja setelah penyampaian permohonan pendaftaran secara elektronik, maka permohonan tersebut dianggap tidak diajukan. Jadi, pastikan dokumen yang disyaratkan telah diterima KPP sebelum jangka waktu 14 hari kerja;
8. Apabila dokumen yang disyaratkan ini telah diterima secara lengkap, KPP menerbitkan Bukti Penerimaan Surat secara Elektronik;
9. Terhadap permohonan pendaftaran NPWP yang telah diberikan Bukti Penerimaan Surat, KPP atau KP2KP akan menerbitkan kartu NPWP dan Surat Keterangan Terdaftar paling lambat 1 hari kerja setelah Bukti Penerimaan Surat diterbitkan;
10. Kartu NPWP dan Surat Keterangan Terdaftar disampaikan kepada Wajib Pajak melalui pos tercatat.

Dalam hal wajib pajak yang diwajibkan untuk mendaftarkan diri, tidak melaksanakan kewajiban untuk mendaftarkan diri, KPP dapat menerbitkan NPWP secara jabatan, penerbitan NPWP secara jabatan dilakukan berdasarkan hasil pemeriksaan atau hasil verifikasi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang mengatur mengenai tata cara Pemeriksaan atau tata cara verifikasi. Pemeriksaan atau verifikasi dalam rangka penerbitan NPWP secara jabatan dilakukan berdasarkan data dan informasi perpajakan yang dimiliki atau diperoleh DJP. Tanggal terdaftar yang tercantum dalam NPWP dan Surat Keterangan Terdaftar (SKT) yang diterbitkan secara jabatan sesuai dengan tanggal penerbitan kartu

NPWP dan SKT. Setiap orang yang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP, sehingga dapat merugikan pada pendapatan negara dapat dipidana penjara paling lama 6 tahun dan denda paling tinggi 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar (Salman dan Tjaraka, 2019).

Meningkatnya jumlah Wajib Pajak Badan yang terdaftar setiap tahun seharusnya akan meningkatkan penerimaan pajak penghasilan. Dikarenakan surat pemberitahuan yang dilaporkan wajib pajak berisikan besarnya jumlah pajak terutang. Besarnya jumlah pajak terutang yang dibayarkan oleh wajib pajak akan masuk ke kas Negara, sehingga hal ini akan meningkatkan penerimaan Negara dari sektor pajak. Oleh sebab itu banyaknya jumlah wajib pajak yang terdaftar juga wajib SPT tentu akan meningkatkan penerimaan pajak penghasilan Badan. Akan tetapi, jika adanya Pertumbuhan atas jumlah wajib pajak Badan yang terdaftar setiap tahunnya tentu akan menyebabkan meningkatnya pula jumlah penerimaan pajak penghasilan Badan (Arisandi, 2015).

Hal ini selaras dengan penelitian Arisandi (2015) yang menyatakan Pertumbuhan Wajib Pajak Badan berpengaruh signifikan terhadap penerimaan PPh Badan. Penelitian Rubainah *et Al* (2019) menyatakan bahwa Pertumbuhan jumlah Wajib Pajak mempengaruhi penerimaan PPh Badan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Pratomo (2015) dan Putra dan Hapsari (2015) yang menyatakan bahwa Pertumbuhan Wajib Pajak Badan tidak berpengaruh terhadap penerimaan PPh Badan.

Berdasarkan penjelasan mengenai pertumbuhan jumlah Wajib Pajak Badan terhadap penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan, maka dirumuskan Hipotesis sebagai berikut

H1: Pertumbuhan jumlah Wajib Pajak Badan berpengaruh positif terhadap penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan.

2.7 Kepatuhan Wajib Pajak (KWP)

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), kepatuhan memiliki arti patuh atau sifat patuh, jika dikaitkan dengan perpajakan menjadi kepatuhan terhadap peraturan dan undang-undang. Menurut Undang-Undang KUP Nomor 16 tahun 2009 pasal 17C ayat 2 menyebutkan kepatuhan wajib pajak meliputi :

1. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT);
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
3. Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) selama 3 (tiga) tahun berturut-turut;
4. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Kepatuhan wajib pajak adalah masalah penting di seluruh dunia, baik Negara Maju maupun di Negara Berkembang. Karena jika wajib pajak tidak patuh maka akan menimbulkan keinginan untuk melakukan tindakan penghindaran, pengelakan, penyelundupan, dan kelalaian pajak. Pada akhirnya tindakan tersebut akan menyebabkan penerimaan pajak negara akan berkurang (Rahayu, 2017). Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu :

1. Kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara

Sistem administrasi perpajakan suatu Negara akan efektif apabila didukung oleh instansi pajak yang efektif, sumber daya pegawai pajak yang mumpuni, prosedur perpajakan yang baik.

2. Kualitas pelayanan perpajakan yang diberikan kepada wajib pajak.

Dengan sistem administrasi perpajakan yang efektif akan memberikan dampak pada peningkatan kualitas pelayanan pajak yang diberikan instansi pajak kepada wajib pajak. Sehingga wajib pajak rela untuk membayar pajak kepada Negara tanpa mengharap kontraprestasi secara langsung.

3. Kualitas penegakan hukum perpajakan.

Kepatuhan perpajakan dapat ditingkatkan melalui tekanan kepada wajib pajak untuk tidak melakukan pelanggaran atau tindakan ilegal dalam usahanya untuk menyelundupkan pajak. Tindakan pemberian sanksi apabila wajib pajak diketahui melakukan pelanggaran perpajakan melalui adanya sistem administrasi pajak yang baik dan terintegrasi, serta melalui pemeriksaan pajak yang berkualitas baik. Pemberian sanksi perpajakan merupakan salah satu *enforcement* pada wajib pajak agar wajib pajak tidak lagi melakukan pelanggaran perpajakan.

4. Kualitas pemeriksaan pajak

Kualitas pemeriksaan pajak ditentukan dengan kompetensi pemeriksa, keahlian pemeriksa, independensi pemeriksa, maupun integritas pemeriksa yang baik. Pemeriksaan dikatakan berkualitas apabila setiap tahapan pemeriksaan dilakukan sesuai prosedur, sehingga menghasilkan ketetapan pajak yang berkualitas. Ketetapan pajak yang berkualitas tentunya ketetapan yang diterima dengan baik

oleh wajib pajak. Apabila ketetapan pajak yang dihasilkan pemeriksaan adalah kurang bayar dan hasil pemeriksaan ini diterima oleh wajib pajak maka tagihan pajak dalam ketetapan tersebut dapat direalisasikan untuk dibayar kepada Negara, pada akhirnya penerimaan Negara pun bertambah.

5. Tinggi rendahnya tarif pajak yang ditetapkan

Tarif pajak yang tinggi tentunya memberikan dorongan wajib pajak untuk berupaya mengurangi jumlah utang pajaknya melalui tindakan penghindaran maupun penyelundupan pajak. Disisi lain Negara membutuhkan penerimaan pajak sesuai dengan target yang telah ditetapkan untuk menjalankan fungsi pemerintahan. Hal ini membutuhkan kebijakan-kebijakan penetapan tarif pajak yang tetap dapat berpihak kepada wajib pajak.

6. Kemauan dan kesadaran wajib pajak

Kemauan dan kesadaran wajib pajak akan memberikan pemahaman tentang arti dan tujuan pembayaran pajak yang diberikan kepada Negara. Sehingga apabila kemauan dan kesadaran wajib pajak tinggi akan memberikan dampak kepada kepatuhan perpajakan yang lebih baik lagi, sehingga penerimaan pajak diharapkan dapat mencapai target yang telah ditetapkan.

7. Perilaku wajib pajak

Hanya sedikit saja dari rakyat suatu Negara Yang merasa benar-benar rela dan merasa ikut bertanggung jawab membiayai fungsi pemerintahan suatu Negara. Membayar pajak bukan merupakan tindakan yang mudah dan sederhana. Dalam pelaksanaannya penuh dengan hal yang bersifat emosional. Sehingga potensi bertahan untuk tidak membayar pajak atau mengurangi jumlah pajak terutang

secara ilegal sudah menjadi *taxpayer behavior*. Kecenderungan wajib pajak untuk tidak melaporkan pajaknya terjadi pada sistem *self assessment system* maupun *with holding tax system*.

Menurut Rahayu (2017), kepatuhan perpajakan dibagi menjadi :

1. Kepatuhan pajak formal

Kepatuhan pajak formal merupakan ketaatan wajib pajak dalam memenuhi ketentuan formal perpajakan. Ketentuan formal ini terdiri dari :

- a. Tepat waktu dalam mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP maupun untuk ditetapkan memperoleh Nomor Pengukuhan PKP (NPPKP).
- b. Tepat waktu dalam menyetorkan pajak yang terutang.
- c. Tepat waktu dalam melaporkan pajak yang sudah dibayar dan perhitungan perpajakannya.

2. Kepatuhan perpajakan material

Kepatuhan perpajakan material merupakan ketaatan wajib pajak dalam memenuhi ketentuan material perpajakan. Ketentuan material terdiri dari :

- a. Tepat dalam menghitung pajak terutang sesuai dengan peraturan perpajakan.
- b. Tepat dalam memperhitungkan pajak terutang sesuai dengan peraturan perpajakan.
- c. Tepat dalam memotong maupun memungut pajak (wajib pajak sebagai pihak ketiga).

Kriteria wajib pajak patuh menurut Peraturan Menteri Keuangan No.39/PMK.03/2018 Pasal 3 Ayat 2 adalah :

1. Tepat waktu dalam menyampaikan SPT untuk semua jenis pajak dalam 2 tahun terakhir;
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
3. Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir;
4. Dalam 2 tahun terakhir menyelenggarakan pembukuan dan dalam hal terhadap wajib pajak pernah dilakukan pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk masing-masing jenis pajak yang terutang paling banyak 5%;
5. Wajib pajak yang laporan keuangannya untuk 2 tahun terakhir diaudit oleh Akuntan Publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Wajib pajak patuh itu sendiri adalah wajib pajak yang sadar pajak, paham hak dan kewajiban perpajakannya dan diharapkan peduli pajak yaitu melaksanakan kewajiban perpajakan dengan benar dan paham akan hak perpajakannya. Sebenarnya pemberian predikat wajib pajak patuh yang sekaligus sebagai suatu pemberian penghargaan bagi wajib pajak sudah pasti akan memberi motivasi dan efek jera (*deterrent effect*) yang positif bagi wajib pajak yang lain untuk menjadi wajib pajak patuh. Wajib pajak yang berpredikat patuh dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya tentunya akan mendapat kemudahan dan fasilitas yang lebih dibandingkan dengan pemberian pelayanan pada wajib pajak yang belum atau tidak patuh (Rahayu, 2017). Fasilitas yang diberikan oleh Dirjen Pajak terhadap wajib pajak patuh berdasarkan PMK No.39/PMK.03/2018 adalah sebagai berikut:

1. Pemberian batas waktu penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lambat 3 (tiga) bulan sejak permohonan kelebihan pembayaran pajak yang diajukan wajib pajak diterima untuk PPh dan 1 (satu) bulan untuk PPN, tanpa melalui penelitian dan pemeriksaan oleh DJP.
2. Adanya kebijakan percepatan penerbitan SKPPKP menjadi paling lambat 2 (dua) bulan untuk PPh dan 7 (tujuh) hari untuk PPN.

Bagi wajib pajak belum atau tidak patuh, fasilitas tersebut tidak diberikan padanya, penerbitan SKPPKP harus menunggu penelitian dan pemeriksaan, yang memakan waktu, biaya, dan menjadi sumber terjadinya Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN). Diberikannya fasilitas tidak dilakukan penelitian dan pemeriksaan untuk permohonan kelebihan pembayaran pajak, adalah dengan alasan bahwa wajib pajak patuh merupakan wajib pajak yang taat dalam pembayaran pajak, dan dalam mengisi SPT dilakukan dengan benar, lengkap, dan jelas. Sehingga tidak perlu dilakukan penelitian dan pemeriksaan (Rahayu, 2017). Tentunya dengan penekanan penerimaan pajak sebagai kontribusi terbesar penerimaan negara diharapkan semua wajib pajak di Indonesia berpredikat patuh, yang akan berimplikasi pada optimalisasi penerimaan pajak, pengurangan biaya wajib pajak (*compliance cost*) dan biaya bagi pemerintah (*administrative cost*) dalam kewajiban administrasi perpajakan. Dalam pelaksanaan pemungutan pajak yang berlaku saat ini adalah adanya kendala yang selalu timbul yaitu kurangnya penciptaan kondisi yang kondusif, saling pengertian dengan baik antara masyarakat sebagai pembayar pajak dengan aparat pemungut pajak dan dengan Negara selaku pemungut dan sekaligus pengguna pajak yang telah dikumpulkan (Rahayu, 2017).

Menurut Rahayu (2017), pelaksanaan pemungutan pajak memerlukan suatu sistem yang telah disetujui masyarakat melalui perwakilannya di Dewan Perwakilan, dengan menghasilkan suatu peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar pelaksanaan perpajakan bagi Fiskus maupun bagi Wajib Pajak. Sistem pemungutan yang berlaku adalah *self assessment system*, dimana segala pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan sepenuhnya oleh Wajib Pajak, Fiskus hanya melakukan pengawasan melalui prosedur pemeriksaan. Kondisi perpajakan yang menuntut keikutsertaan aktif Wajib Pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan wajib pajak yang tinggi yaitu kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Karena sebagian besar pekerjaan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan itu dilakukan oleh Wajib Pajak bukan fiskus selaku pemungut pajak. Sehingga kepatuhan diperlukan dalam *self assessment system*, dengan tujuan pada penerimaan pajak yang optimal. Sehingga kepatuhan pajak menjadi motor penggerak utama efektivitas pelaksanaan sistem *self assessment*.

Maka pada prinsipnya kepatuhan perpajakan adalah tindakan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara. Predikat wajib pajak patuh dalam arti disiplin dan taat, tidak sama dengan wajib pajak yang berpredikat pembayar pajak dalam jumlah besar, tidak ada hubungan antara kepatuhan dengan jumlah nominal setoran pajak yang dibayarkan pada kas negara. Karena pembayar pajak terbesar sekalipun belum tentu memenuhi kriteria sebagai wajib pajak patuh meskipun memberikan kontribusi besar pada Negara, jika

masih memiliki tunggakan maupun keterlambatan penyetoran pajak maka tidak dapat diberi predikat wajib pajak patuh (Rahayu, 2017).

Tindakan yang telah dijelaskan sebelumnya jika dihubungkan dengan kepatuhan wajib pajak dapat dijelaskan jika wajib pajak memandang bahwa hak dan kewajibannya sebanding dalam artian bahwa adanya keseimbangan antara kewajibannya sebagai wajib pajak dan hak-hak yang dapat diperolehnya maka wajib pajak cenderung lebih patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakannya. Apabila wajib pajak merasa bahwa keadilan pajak telah diterapkan kepada semua wajib pajak dengan tidak membedakan perlakuan antara wajib pajak badan dengan perorangan, wajib pajak besar dengan wajib pajak kecil dalam artian bahwa semua wajib pajak diperlakukan secara adil maka setiap wajib pajak cenderung untuk menjalankan kewajiban pajaknya dengan baik atau dengan kata lain menimbulkan kepatuhan dalam diri wajib pajak (Salman dan Tjaraka, 2019).

Tercapainya penerimaan pajak suatu negara bergantung pada berhasil atau tidaknya sistem pemungutan pajak yang diberlakukan di suatu negara. Adanya upaya pemberlakuan *self assessment system* diharapkan kepatuhan wajib pajak akan semakin meningkat seiring dengan tercapainya rencana penerimaan pajak (Setiawati, 2017). Semakin banyak wajib pajak yang taat pada aturan-aturan pajak yang berlaku maka akan semakin tinggi tingkat kepatuhan yang tercipta. Semakin tingginya tingkat kepatuhan maka akan mempengaruhi peningkatan penerimaan pajak penghasilan (Kastolani dan Ardiyanto, 2017).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Pohan *et Al* (2018) dan Setiawati (2017) menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak mempengaruhi penerimaan pajak

penghasilan Badan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Anam *et Al* (2018), Migang dan Dirmayani (2017) menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak tidak berpengaruh terhadap penerimaan pajak penghasilan Badan.

Berdasarkan penjelasan mengenai tingkat kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan, maka dirumuskan Hipotesis sebagai berikut:

H₂: Kepatuhan Wajib Pajak Badan berpengaruh positif terhadap penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25/29 Badan.

2.8 Pemeriksaan Pajak (PMK)

Menurut KBBI, pemeriksaan adalah proses atau cara atau memeriksa sedangkan berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) No.16 tahun 2009 pasal 1 ayat 25, pemeriksaan pajak 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. Tujuan pemeriksaan dan kewenangan pihak yang melakukan pemeriksaan sebagaimana dimuat dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan “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 perpajakan”. Sedangkan menurut Peraturan Menteri Keuangan No.184/PMK.03/2015

tentang tata cara pemeriksaan, tujuan dilakukannya pemeriksaan dibagi menjadi 2 yaitu :

1. Menguji kepatuhan wajib pajak (perorangan maupun badan) dalam rangka memberikan kepastian dan penjelasan mengenai perpajakan wajib pajak tersebut yang telah dilaporkan. Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam hal memenuhi kriteria sebagai berikut (Pasal 4 PMK No.184/PMK.03/2015) :
 - a. Wajib pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (Pasal 17 Undang-Undang KUP);
 - b. Terdapat keterangan lain berupa data konkret (Pasal 13 ayat 1 Undang-Undang KUP);
 - c. Wajib pajak menyampaikan SPT yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
 - d. Wajib pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan pembayaran pajak;
 - e. Wajib pajak menyampaikan SPT yang menyatakan rugi.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan Undang-Undang perpajakan. Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria sesuai Pasal 70 PMK No.184/PMK.03/2015 adalah sebagai berikut :
 - a. Pemberian NPWP secara jabatan;
 - b. Penghapusan NPWP ;
 - c. Wajib pajak mengajukan keberatan;

- d. Pencocokan data dan/atau alat keterangan;
- e. Penentuan wajib pajak berlokasi di daerah terpencil;
- f. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 Pasal 5 ayat 1 menjelaskan bahwa pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan atau pemeriksaan kantor. Pemeriksaan lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal wajib pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh DJP. Adapun pemeriksaan kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor DJP.

Di dalam ketentuan PMK Nomor 17/PMK.03/2013 Pasal 5 ayat 2 yang telah diubah pada PMK No.18/PMK.03/2021 disebutkan bahwa terhadap pemeriksaan kantor, dalam hal permohonan pengembalian kelebihan pembayaran tersebut diajukan oleh wajib pajak yang memenuhi persyaratan :

1. Laporan keuangan wajib pajak untuk tahun pajak yang diperiksa diaudit oleh akuntan publik atau laporan keuangan salah satu tahun pajak dari 2 (dua) tahun pajak sebelum tahun pajak yang diperiksa telah diaudit oleh akuntan publik, dengan pendapat wajar tanpa pengecualian.
2. Wajib pajak tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, atau penuntutan tindak pidana perpajakan, dan/atau wajib pajak dalam 5 (tahun) terakhir tidak pernah dipidanakan karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

Berdasarkan PMK Nomor 17/PMK.03/2013 Pasal 4 ayat 2 huruf f dan g yang telah diubah pada PMK No.18/PMK.03/2021, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan

pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dalam hal memenuhi kriteria “wajib pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis resiko” dan kriteria “wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan pemeriksaan berdasarkan analisis resiko”. Berdasarkan kriteria tersebut maka sesuai dengan PMK Nomor 17/PMK.03/2013 Pasal 5 ayat 4 akan dilakukan pemeriksaan lapangan.

Menurut PMK No.184/PMK.03/2015 Pasal 13 yang telah diubah pada PMK No.18/PMK.03/2021, dalam pelaksanaan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, wajib pajak berhak:

1. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2;
2. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan;
3. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
4. Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
5. Menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP);
6. menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;

7. mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, dalam hal masih terdapat hasil Pemeriksaan yang terbatas pada dasar hukum koreksi yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, kecuali untuk Pemeriksaan atas keterangan lain berupa data konkret yang dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor;
8. memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian Kuesioner Pemeriksaan.

sedangkan kewajiban yang harus dilakukan wajib pajak ketika dilakukan pemeriksaan berdasarkan PMK No.184/PMK.03/2015 adalah :

1. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang diperoleh dari kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak;
2. Memberikan kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
3. Memberikan kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak serta meminjamkan kepada pemeriksa pajak;
4. Memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan, yang dapat berupa :

- a. Menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya wajib pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - b. Memberikan bantuan kepada pemeriksa pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak.
5. Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas SPHP;
 6. Memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

Untuk mencapai tujuan dari pemeriksaan, diperlukan standar pemeriksaan.

Menurut PER-23/PJ/2013 Pasal 3, Pasal 4, dan Pasal 6 standar pemeriksaan adalah :

1. Standar Umum Pemeriksaan Pajak

Standar umum pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksa pajak dan mutu pekerjaannya, yaitu:

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

2. Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Standar Pelaksanaan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan pemeriksaan pajak, yaitu:

- a. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapatkan pengawasan yang saksama.
- b. Luas pemeriksaan (*audit scope*) ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh, yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan permintaan keterangan, konfirmasi, teknik sampling, dan pengujian lainnya berkenaan dengan pemeriksaan.
- c. Temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- d. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim pemeriksaan pajak yang terdiri dari seorang *supervisor*, seorang ketua tim, dan seorang atau lebih anggota tim.
- e. Tim pemeriksa pajak dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan pemeriksa pajak sebagaimana dimaksud dalam standar umum pemeriksaan.
- f. Apabila diperlukan, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain.
- g. Pemeriksa dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh pemeriksa pajak.
- h. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja.
- i. Pelaksanaan pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan.

- j. Laporan hasil pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak.
3. Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan Pajak
- Kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan yang disusun sesuai standar pelaporan hasil pemeriksaan, yaitu:
- a. Laporan Hasil pemeriksaan disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidaknya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan pemeriksaan.
- b. Laporan Hasil Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan.

Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) harus mencakup:

1. Pernyataan bahwa pemeriksaan dilakukan sesuai dengan standar pemeriksaan;
2. Tujuan, lingkup, dan metodologi pemeriksaan;
3. Hasil pemeriksaan berupa temuan pemeriksaan, simpulan, dan rekomendasi;
4. Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil pemeriksaan;
5. Pelaporan informasi rahasia apabila ada.

Tahapan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak berdasarkan PER-34/PJ/2011 Pasal 2 yang telah diubah menjadi PER-19/PJ/2013 yaitu:

1. Penyampaian Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau pengiriman surat panggilan dalam rangka pemeriksaan kantor.
2. Setelah dilakukan pemeriksaan, akan terbit hasil pemeriksaan yang diberitahukan kepada Wajib Pajak melalui Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) yang dilampiri dengan daftar temuan hasil pemeriksaan dengan mencantumkan dasar hukum atas temuan.
3. Pemeriksaan dalam pengujian kepatuhan Wajib Pajak diakhiri dengan pembuatan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dan produk hukum yang didapat dari LHP tersebut adalah SKPKB jika Wajib Pajak memiliki pajak kurang bayar, SKPLB jika Wajib Pajak memiliki pajak lebih bayar, dan SKPN jika Wajib Pajak memiliki pajak yang nihil.

Menurut PMK 184/PMK.03/2015 Pasal 4, kriteria pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal-hal yaitu:

1. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak; pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.
2. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi, pemeriksaan dengan kriteria ini telah dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
3. Tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
5. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk based selection*) mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

Jangka waktu pemeriksaan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No.184/PMK.03/2015 antara lain :

1. Jangka waktu pengujian
 - a. Pemeriksaan lapangan paling lama 6 bulan, yang dihitung sejak Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada wajib pajak sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada wajib pajak.
 - b. Pemeriksaan kantor paling lama 4 bulan, yang dihitung sejak tanggal wajib pajak datang memenuhi Surat Panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada wajib pajak.
2. Jangka waktu pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan pelaporannya paling lama 2 bulan, dihitung sejak tanggal SPHP disampaikan kepada wajib pajak sampai dengan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).

Menurut Mardiasmo (2019), sasaran pemeriksaan adalah untuk mencari kemungkinan adanya:

1. Interpretasi Undang-Undang yang tidak benar;

2. Kesalahan hitung;
3. Penggelapan secara khusus dari penghasilan;
4. Pemotongan dan pengurangan tidak sesungguhnya, yang dilakukan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Produk hukum yang dihasilkan dari pemeriksaan pajak adalah Surat Ketetapan Pajak (SKP). Jika ada pajak yang terutang dari hasil pemeriksaan pajak dalam suatu tahun pajak sebagai ketetapan pajak tertuang dalam surat yang diistilahkan dengan Surat Ketetapan Pajak (SKP) (Waluyo, 2017). Surat Ketetapan Pajak Menurut Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Surat Ketetapan Pajak ini sebagai suatu ketetapan tertulis yang menimbulkan hak dan kewajiban, memuat besarnya utang pajak pada tahun tertentu bagi Wajib Pajak yang nama dan alamatnya tercantum dalam surat ketetapan pajak. Surat Ketetapan Pajak ini merupakan tembusan dari kohir sehingga bentuk dan isi kohir sama dengan surat ketetapan pajak. Dengan modernisasi, istilah kohir tidak digunakan lagi, tetapi dalam pengadministrasian masih bermakna penting sebagai pengawasan penagihan pajak terutang (Waluyo, 2017). Menurut Mardiasmo (2019), SKPKB diterbitkan apabila:

1. Berdasarkan hasil pemeriksaan, pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.
2. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditentukan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya.

3. Berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%;
4. Kewajiban menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (KUP) Pasal 13 ayat 2, sanksi administrasi yang dikenakan jika SKPKB dikeluarkan karena alasan pajak yang terutang kurang dibayar maka jumlah kekurangan pajak terutang akan ditambah dengan sanksi bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan, maksimal selama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak. Menurut Nindar *et al* dalam jurnal Mispa (2019), Pemeriksaan perlu dilakukan untuk mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan juga mendorong mereka untuk membayar pajak dengan jujur sesuai ketentuan yang berlaku. Pemeriksaan juga dilakukan jika fiskus mendapat data dari pihak ketiga atau lawan transaksi dari Wajib Pajak yang belum dilaporkan oleh Wajib Pajak itu sendiri. Menurut Trisnayanti dan Jati dalam jurnal Mispa (2019), Pemeriksaan pajak dapat menimbulkan rasa diawasi dan efek jera bagi Wajib Pajak yang melakukan penyimpangan karena akan dikenai sanksi administratif atau sanksi pidana jadi dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak menjadi aspek pendorong untuk meningkatkan penerimaan pajak.

Menurut Kastolani dan Ardiyanto (2017), menyatakan bahwa Pemeriksaan dilakukan dalam rangka pengendalian suatu kegiatan yang dijalankan oleh suatu unit tertentu. Hubungan antara pemeriksaan dan penerimaan pajak penghasilan dapat

dijelaskan dengan teori kepastian hukum. Kepastian hukum dengan tegas mengatur tentang regulasi perpajakan yang diperlukan sehingga tidak ada celah dan peluang untuk berlaku curang dalam pelaksanaannya. Pemeriksaan merupakan wujud dari regulasi untuk mencegah terjadinya *tax evasion*. Pelaksanaan pemeriksaan akan mempengaruhi penerimaan pajak penghasilan secara langsung. Hal ini terjadi karena dengan dilakukannya pemeriksaan maka DJP akan mengetahui seberapa jauh upaya atau tindakan kecurangan yang nantinya dapat diminimalkan atau dihilangkan sehingga tidak ada lagi celah yang dapat mengurangi penerimaan pajak negara. Dapat dikatakan semakin tinggi frekuensi pelaksanaan pemeriksaan maka semakin tinggi pula penerimaan pajak penghasilan.

Hal ini selaras dengan penelitian dari Migang dan Dirmiyani (2017), Rahman (2017), dan Anam *et Al* (2018) bahwa pemeriksaan pajak berpengaruh terhadap penerimaan PPh Badan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Pratomo (2015), Rahman (2018) menyatakan bahwa pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap penerimaan Pajak Penghasilan Badan.

Berdasarkan penjelasan mengenai pemeriksaan pajak terhadap penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25/29 Badan, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut

Ha₃: Pemeriksaan Pajak berpengaruh positif terhadap penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25/29 Badan.

2.9 Model Penelitian

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat disusun suatu gambar kerangka sistematis model penelitian “Pengaruh Pertumbuhan Jumlah Wajib Pajak Badan, Kepatuhan Wajib Pajak Badan, dan Pemeriksaan Pajak terhadap penerimaan Pajak Penghasilan Pasal 25/29 Badan”, seperti ditunjukkan dalam Gambar 2.1 di bawah ini:

Gambar 2.1
Model Penelitian

