

Pemeriksaan Pajak Sebagai Upaya Untuk Mendorong Kepatuhan Wajib Pajak

Antariksa Budileksmana
e-mail: antariksa90@gmail.com
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

The role of taxation in financing the development of the country, as reflected in the State Budget (APBN) - today are becoming increasingly important. Under the self-assessment system, taxpayers are given full credence to calculate, pay and report tax obligations. As a logical consequence of such a system, the Directorate General of Taxation to make efforts to meet the expectations of the increasing role of taxes. One of them is the enforcement of the law (law enforcement) through the implementation of tax inspection, so that the process and the implementation of the system remain on the rules. With the Tax Examination will ensure compliance fulfillment of tax obligations in order to improve taxpayer compliance. The examination will be done to continue to improve the quality of examination and the examiners were there, along with the improvement of the applicable regulations. Of the taxpayer's own prosecuted and positive role that the inspection can be done effectively. With the tax audit allows obtaining feedback to improve understanding of the correct application of tax laws, which in turn will increase awareness to meet their tax obligations.

Keywords: *Self Assessment, Tax Audit, Compliance, Tax Payer.*

ABSTRAK

Peranan pajak dalam pembiayaan pembangunan negara yang dicerminkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) - dewasa ini menjadi semakin penting. Berdasarkan sistem self assessment, Wajib Pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Sebagai konsekuensi logis dari sistem tersebut, Direktorat Jenderal Pajak melakukan upaya-upaya untuk memenuhi harapan akan meningkatnya peranan pajak. Salah satunya adalah dengan upaya penegakan hukum (law enforcement) melalui

pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, agar proses dan pelaksanaan sistem tersebut tetap berada pada aturannya. Dengan adanya Pemeriksan Pajak akan menjamin kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Untuk itu pemeriksaan akan dilakukan terus dengan meningkatkan kualitas pemeriksaan maupun pemeriksa yang ada, disertai penyempurnaan ketentuan yang berlaku. Dari pihak Wajib Pajak sendiri dituntut peran serta yang positif agar pelaksanaan pemeriksaan dapat dilakukan secara efektif. Dengan adanya pemeriksaan pajak memungkinkan diperolehnya umpan balik guna meningkatkan pemahamannya tentang penerapan peraturan perpajakan yang benar, yang pada akhirnya akan meningkatkan kesadarannya untuk memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kata Kunci: Self Assessment, Pemeriksaan Pajak, Kepatuhan, Wajib Pajak.

PENDAHULUAN

Garis-Garis Besar Haluan Negara (GBHN) mengamanatkan agar dana untuk pembiayaan pembangunan terutama digali dari sumber sendiri. Sumber dana dari luar negeri yang masih diperlukan merupakan pelengkap, dengan prinsip peningkatan kemandirian dalam pelaksanaan pembangunan dan mencegah keterikatan serta campur tangan asing. Pengembangan perangkat fiskal yang salah satunya adalah sektor pajak semakin mendapat perhatian dari pemerintah.

Peranan pajak dalam pembiayaan pembangunan negara - yang dicerminkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) - dewasa ini menjadi semakin penting. Hal ini bisa dilihat dari APBN dari tahun ke tahun. Misalnya untuk APBN tahun 1999/2000 dimana pendapatan negara yang sebesar Rp 129,204 triliun ternyata dipenuhi dari penerimaan pajak sebesar Rp 99,481 triliun atau sebesar 77%-nya. Untuk APBN tahun 2000 dimana pendapatan negara yang sebesar Rp 137,696 triliun dianggarkan akan dipenuhi dari penerimaan pajak sebesar Rp 101,436 triliun atau sebesar 73,67%. Sedangkan pada Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (RAPBN) tahun 2001, dimana target pendapatan negara sebesar Rp 263,226 triliun akan dipenuhi dengan penerimaan pajak dengan target Rp 179,892 triliun atau sebesar 68,34%.

Untuk memenuhi harapan akan meningkatnya peranan pajak dalam pembangunan tersebut, maka Direktorat Jenderal Pajak mulai melakukan upaya intensifikasi pemungutan pajak dan ekstensifikasi penggalian potensi pajak. Sistem *self assessment* yang sejak tahun 1983 telah diterapkan sebagai sistem perpajakan di Indonesia memberikan kepercayaan penuh kepada

Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Untuk itu dituntut adanya peranan positif dari Wajib Pajak dalam memenuhi semua kewajiban perpajakannya (*tax compliance*). Sebagai konsekuensinya Direktorat Jenderal Pajak berkewajiban untuk mendukung upaya-upaya bagi lancarnya pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak yang diwujudkan dengan penyuluhan secara intensif dan pelayanan secara prima.

Selain upaya-upaya di atas, Direktorat Jenderal Pajak juga melakukan upaya penegakan hukum (*law enforcement*) agar proses dan pelaksanaan sistem tersebut tetap berada pada aturannya (Gunadi 1999). Hal ini untuk menjamin adanya kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak. Terhadap Wajib Pajak yang terdapat indikasi bahwa tidak melaksanakan kewajiban perpajakan dengan benar, dan atau untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak, maka dilakukan pemeriksaan sebagai perwujudan dari penegakan hukum tersebut. Dengan demikian pemeriksaan pajak tidak lain merupakan pagar penjaga agar Wajib Pajak tetap berada pada koridor peraturan perpajakan.

SISTEM *SELF ASSESSMENT*

Falsafah dan landasan yang melatarbelakangi dan dasar pembentukan peraturan perpajakan yang berlaku akan tercermin dalam ketentuan-ketentuan yang mengatur sistem dan mekanisme pemungutan pajak. Hal tersebut akan menjadi ciri dan corak tersendiri dari sistem pemungutan pajak di suatu negara, tidak terkecuali Indonesia.

Untuk itu, sejak tahun 1984 pemerintah Indonesia mengadakan reformasi di bidang perpajakan (*tax reform*). Hal ini ditandai dengan diterapkannya Undang-undang No.6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (KUP) dan Undang-undang No. 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPH). Inti dari reformasi pajak tersebut adalah dengan diubahnya sistem pemungutan pajak di Indonesia dari sistem *official assessment* menjadi sistem *self assessment*, dimana masyarakat Wajib Pajak diberi wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab yang lebih besar untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajaknya yang terhutang. Melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana, dan mudah untuk dipahami oleh Wajib Pajak.

Secara garis besar dapat dikatakan bahwa dalam sistem *self assessment* Wajib Pajak diharuskan untuk aktif dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Sedangkan pemerintah yang diwakili aparat pajaknya (fiskus) hanya bertugas melaksanakan pelayanan dan administrasi perpajakan, serta melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh

Wajib Pajak. Dalam melakukan pengawasan perpajakan, ditujukan untuk mengawasi kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak.

RANGKAIAN PEMERIKSAAN PAJAK

1. Penelitian

Menurut Undang-undang No.16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (KUP) mengatur tentang pelaksanaan ketentuan formal mengenai pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak. Atas SPT yang dilaporkan oleh Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Penyuluhan Pajak (Kapenpa), maka akan dilakukan Penelitian. Menurut UU No.16 tahun 2000, yang dimaksud Penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian SPT dan lampiran-lampirannya, termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Apabila pada pengisian SPT Pajak tersebut ditemukan kesalahan, atau pada pengisiannya tidak ditemukan kesalahan tetapi SPT Pajak tersebut memenuhi kriteria-kriteria tertentu, maka setelah dilakukan Penelitian akan dilanjutkan dengan adanya Pemeriksaan Pajak.

Beberapa kriteria tertentu dimana setelah dilakukan Penelitian akan dilanjutkan dengan Pemeriksaan Pajak antara lain (Menkeu RI 1994) :

- (1) SPT Tahunan yang menyatakan adanya kelebihan pembayaran pajak.
- (2) SPT Tahunan yang menyalahi ketentuan penggunaan norma penghitungan untuk penghitungan penghasilan neto.
- (3) SPT Tahunan yang menyatakan adanya kerugian.
- (4) SPT Tahunan untuk bagian tahun pajak sebagai akibat adanya perubahan tahun buku yang telah disetujui oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (5) Adanya penggabungan (merger), pemekaran usaha atau pengambilalihan usaha (akuisisi), serta pembubaran usaha (likuidasi).
- (6) Adanya kerja sama operasi (KSO).
- (7) Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pindah tempat terdaftaranya Wajib Pajak atau pencabutan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- (8) SPT Tahunan yang menyatakan adanya penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap yang telah disetujui oleh Dirjen Pajak.
- (9) Wajib Pajak yang mengajukan restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn.BM).
- (10) SPT Tahunan yang disampaikan *unbalance* murni.
- (11) SPT Tahunan yang terdapat kekeliruan penghitungan kompensasi kerugian.

- (12) SPT Tahunan tidak atau terlambat disampaikan 2 (dua) tahun berturut-turut.
- (13) Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang Perpajakan.

2. Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan Pajak merupakan rangkaian tindakan lanjutan dari Penelitian yang telah dilakukan atas SPT. Apabila pada pengisian SPT Pajak tersebut memenuhi kriteria-kriteria tertentu untuk dilakukan Pemeriksaan, maka setelah dilakukan penelitian akan dilanjutkan dengan adanya Pemeriksaan Pajak.

Menurut Undang-Undang No. 16 Tahun 2000, yang dimaksud dengan Pemeriksaan Pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya, dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

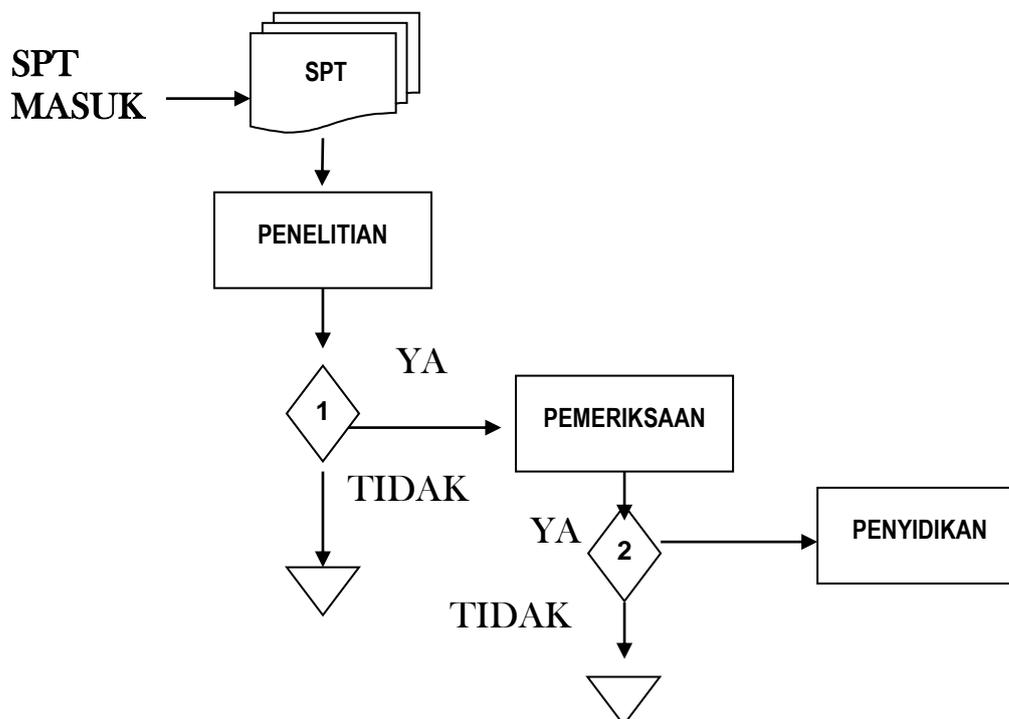
Prosedur Pemeriksaan Pajak dilaksanakan sebagaimana telah dibakukan dalam peraturan-peraturan yang berlaku. Dengan demikian, pemeriksaan dilakukan untuk menguji kebenaran aspek perpajakan, baik aspek material maupun aspek yuridis formal. Atau dengan kata lain, Pemeriksaan Pajak adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk menguji kepatuhan pelaksanaan suatu peraturan, yang biasanya disebut dengan pemeriksaan kepatuhan atau *compliance audit* (Gunadi 1999).

Pada keadaan yang normal, Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya memang berupaya untuk menghindari adanya Pemeriksaan Pajak. Tetapi dalam situasi tertentu, apabila pertimbangan bisnis memang lebih menguntungkan, maka Wajib Pajak “dengan terpaksa” harus menghadapi adanya Pemeriksaan Pajak. Dan demi suksesnya dalam menjalani Pemeriksaan Pajak, maka Wajib Pajak mau tidak mau harus mempersiapkan diri dengan melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan benar.

3. Penyidikan

Tindakan Penyidikan di bidang pajak merupakan rangkaian tindakan lanjutan setelah dilakukan Pemeriksaan. Apabila dalam Pemeriksaan Pajak ditemukan indikasi bahwa terdapat tindak pidana di bidang perpajakan, maka Pemeriksaan Pajak akan dilanjutkan dengan penyidikan. Menurut UU No. 16 tahun 2000, Penyidikan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari atau mengumpulkan bukti, yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.

Gambar 1
Rangkaian Pemeriksaan Pajak



Keterangan :

1. Memenuhi kriteria pemeriksaan
2. Terdapat indikasi tindak pidana

Tindak pidana di bidang perpajakan dapat dibedakan menjadi (Chaizi Nasucha dkk 1999) :

- a. Tindak pidana karena alpa, di mana karena kealpaan dari Wajib Pajak akan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Tindak pidana tersebut misalnya :
 - (1) Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT.
 - (2) Wajib Pajak menyampaikan SPT secara tidak benar.
- b. Tindak pidana karena sengaja, di mana karena kesengajaan dari Wajib Pajak akan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Tindak pidana tersebut misalnya :
 - (1) Wajib Pajak tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP atau NPPKP.
 - (2) Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT.
 - (3) Wajib Pajak menyampaikan SPT tidak benar.
 - (4) Wajib Pajak memperlihatkan pembukuan palsu.
 - (5) Tidak menyelenggarakan/memperlihatkan/meminjamkan pembukuan.
 - (6) Wajib Pajak tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut.

- c. Tindak pidana karena pengulangan, yaitu pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan oleh Wajib Pajak sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
- d. Tindak pidana karena percobaan, di mana karena pidana percobaan dari Wajib Pajak akan menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Tindak pidana tersebut misalnya :
 - (1) Menyalahgunakan atau menggunakan hak NPWP dan NPPKP dalam rangka restitusi dan kompensasi pajak.
 - (2) Menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka restitusi dan kompensasi pajak.

TUJUAN PEMERIKSAAN PAJAK

Dari pengertian Pemeriksaan Pajak yang telah disebutkan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dilaksanakannya Pemeriksaan Pajak adalah dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak. Tujuan pemeriksaan tersebut ditegaskan kembali dalam Keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 625/KMK.04/1994 mengenai tata cara pemeriksaan di bidang pajak, yang menyatakan bahwa tujuan pemeriksaan adalah untuk:

1. Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, yang dapat dilakukan dalam hal :
 - a. SPT Tahunan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak dan atau rugi.
 - b. SPT Tahunan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
 - c. SPT memenuhi kriteria yang ditentukan oleh Dirjen Pajak, seperti yang telah disebutkan pada kriteria pemeriksaan di atas.
 - d. Ada indikasi kewajiban perpajakan yang tidak dipenuhi.
2. Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat dilakukan pemeriksaan dalam hal :
 - a. Pemberian NPWP atau pencabutan NPWP.
 - b. Pemberian Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak (NPPKP) dan pengukuhan atau pencabutan NPPKP.
 - c. Penentuan besarnya jumlah angsuran pajak dalam suatu Masa Pajak bagi Wajib Pajak baru.
 - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan atau banding.
 - e. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan untuk menghitung penghasilan neto.
 - f. Pencocokan data dan atau alat keterangan.

- g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah tertentu, misalnya di daerah terpencil.
- h. Penentuan satu atau lebih tempat terhutang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan atau Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 21.
- i. Pelaksanaan ketentuan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain yang telah disebutkan di atas.

Berdasarkan dasar hukum tersebut, tujuan utama pemeriksaan tidak lain adalah upaya untuk menguji dan mendorong Wajib Pajak agar memenuhi kewajiban perpajakannya (*compliance*). Tujuan ini dilakukan berdasarkan prinsip bahwa tidak terdapat perbedaan pemeriksaan pada Wajib Pajak, karena secara yuridis Direktorat Jenderal Pajak harus memperlakukan hal yang sama (*equal treatment*) terhadap semua Wajib Pajak (Gunadi 1999). Artinya tidak terdapat perbedaan antara pemeriksaan pada Wajib Pajak yang bergerak dalam suatu bidang usaha tertentu, misalnya antara perusahaan yang bergerak di bidang jasa maupun yang bergerak di bidang perdagangan.

PELAKSANA PEMERIKSAAN

Pemeriksaan Pajak dilakukan oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak, yaitu Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang telah memiliki keahlian sebagai pemeriksa pajak. Selain itu, pemeriksa pajak bisa merupakan tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak dan diberi wewenang, tugas dan tanggungjawab sebagai pemeriksa pajak. Tenaga ahli yang telah ditunjuk oleh Dirjen Pajak adalah pegawai Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan (Itjen Depkeu), dan pemeriksa dari Kantor Akuntan Publik /KAP (Menkeu RI 1999). Tugas dan unit kerja para pemeriksa pajak telah ditentukan. Adapun beberapa unit kerja pemeriksa pajak adalah antara lain:

1. Tenaga pemeriksa yang merupakan tenaga fungsional pemeriksa pajak bertugas melakukan pemeriksaan lengkap. Unit kerja dimana mereka bergabung dapat di Kantor Pusat Direktorat Pemeriksaan Pajak, di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP), dan di Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (Karikpa).
2. Tenaga pemeriksa di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) melaksanakan Pemeriksaan Sederhana, baik Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL) maupun Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK).

Khusus untuk tenaga ahli pemeriksa pajak, mereka memiliki spesifikasi tugas tertentu, seperti misalnya sebagai berikut :

- (1) Tenaga ahli dari BPKP tergabung dalam Tim Gabungan Direktorat Jenderal Pajak-BPKP (Tim Gab DJP-BPKP) untuk melaksanakan Pemeriksaan Lengkap (PL).
- (2) Tenaga ahli dari Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan bersama dengan tenaga pemeriksa Direktorat Jenderal Pajak melaksanakan pemeriksaan atas kebenaran pengkreditan Bea Masuk dan Pajak Masukan yang dilakukan oleh Agen Tunggal Pemegang Merek (ATPM).
- (3) Tenaga ahli dari KAP melakukan PSL terhadap PPN dan PPn.BM. pada beberapa industri tertentu.

RUANG LINGKUP DAN SASARAN PEMERIKSAAN

Penataan (manajemen) pemeriksaan dilakukan dengan menata tatacara pemeriksaan dan penentuan sasaran Wajib Pajak yang akan diperiksa. Tatacara pemeriksaan telah diatur dalam Keputusan Menkeu No. 625/KMK.04/1994 tentang tatacara pemeriksaan di bidang perpajakan. Dalam ketentuan tersebut telah diatur tentang Ketentuan Umum, Tujuan Pemeriksaan, Ruang Lingkup Pemeriksaan, Norma Pemeriksaan, dan Pelaksanaan Pemeriksaan. Secara garis besar ketentuan tersebut telah menata prasyarat dilakukannya pemeriksaan.

1. Ruang Lingkup Pemeriksaan

Menurut Keputusan Menkeu No. 625/KMK.04/1994, ruang lingkup pemeriksaan telah diklasifikasikan sebagai berikut :

- a. Pemeriksaan Lengkap (PL)
- b. Pemeriksaan yang dilakukan di tempat wajib pajak, meliputi seluruh jenis pajak dan atau untuk tujuan lain, baik tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, yang dilakukan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam pemeriksaan pada umumnya.
- c. Pemeriksaan Sederhana (PS)
 - 1) Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)

Pemeriksaan sederhana yang meliputi seluruh jenis pajak dan atau untuk tujuan lain, baik tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, yang dilakukan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana.
 - 2) Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK)

Pemeriksaan Sederhana yang meliputi jenis pajak tertentu, untuk tahun berjalan, yang dilakukan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan dengan bobot dan kedalaman yang sederhana.

2. Penentuan Sasaran Pemeriksaan

Sasaran pemeriksaan ditentukan dengan terfokus pada tujuan pemeriksaan dan juga berlandaskan pada misi Direktorat Pemeriksaan Pajak untuk selalu mengembangkan kebijakan pemeriksaan yang bertujuan untuk mendukung meningkatnya kepatuhan Wajib Pajak. Untuk melaksanakannya terdapat batasan (*constraint*) yang patut dipertimbangkan dengan seksama, yaitu struktur Wajib Pajak yang dapat dikelompokkan menurut ukuran/skala usahanya, tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, dan masalah kemampuan pemeriksa. Berdasarkan ketiga batasan tersebut, penentuan Wajib Pajak yang diperiksa, selain yang SPT-nya lebih bayar dan rugi dengan kompensasi, ditentukan berdasarkan suatu kriteria yang diupayakan seefektif mungkin agar menghasilkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak sebagaimana yang diharapkan. Untuk itu penentuannya setiap tahun diubah dan disesuaikan dengan kondisi ekonomi serta penggarisan dari Dirjen Pajak. Dengan demikian cakupan pemeriksaan (*tax audit coverage*) akan disesuaikan pula (Gunadi 1999).

Seleksi kriteria dapat berupa antara lain (Dirjen Pajak 1999):

a. Pemeriksaan Rutin, yang dilakukan antara lain atas:

- (1) SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan yang menyatakan Lebih Bayar.
- (2) SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan yang menyalahi ketentuan penggunaan norma penghitungan penghasilan neto.
- (3) SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan yang menyatakan adanya kerugian atau kompensasi kerugian.
- (4) SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan untuk bagian tahun pajak sebagai akibat adanya perubahan tahun buku yang telah disetujui oleh Dirjen Pajak.
- (5) Data Prioritas.
- (6) Adanya penggabungan (merger), pemekaran usaha atau pengambil-alihan usaha (akuisisi), serta pembubaran usaha (likuidasi).
- (7) Adanya kerja sama operasi (KSO).
- (8) SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan yang mengajukan permohonan pindah tempat terdaftaranya Wajib Pajak atau pencabutan NPWP.
- (9) SPT Tahunan Wajib Pajak Badan yang menyatakan adanya penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap yang telah disetujui oleh Dirjen Pajak.

b. Pemeriksaan Keterkaitan

Pemeriksaan yang dilakukan atas Wajib Pajak inti adalah termasuk dalam kategori pemeriksaan rutin. Tetapi pemeriksaan atas Wajib

Pajak yang mempunyai keterkaitan dengan Wajib Pajak inti adalah termasuk dalam kategori pemeriksaan khusus. Wajib Pajak yang mempunyai keterkaitan dengan Wajib Pajak inti antara lain meliputi hubungan usaha, hubungan finansial atau hubungan kepemilikan. Diharapkan dari sistem pemeriksaan yang terintegrasi ini akan didapat gambaran yang lebih lengkap dan jelas tentang aspek perpajakan dari transaksi silang.

c. **Pemeriksaan Khusus**

Pemeriksaan khusus dilakukan antara lain atas instruksi Dirjen Pajak atau oleh Kepala Kanwil DJP, dalam hal ada data atau pengaduan dari pihak ketiga, yang menunjukkan indikasi bahwa suatu Wajib Pajak tidak melakukan kewajiban perpajakannya dengan benar. Pemeriksaan khusus dapat dilakukan antara lain atas:

- (1) SPT Tahunan yang disampaikan *unbalance* murni.
- (2) SPT Tahunan terdapat kekeliruan penghitungan kompensasi kerugian.
- (3) SPT tahunan tidak disampaikan 2 (dua) tahun berturut-turut.
- (4) Terdapat indikasi bahwa Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang Perpajakan.
- (5) Terdapat pengaduan masyarakat bahwa Wajib Pajak tertentu melakukan kesalahan dalam menjalankan kewajiban perpajakannya.
- (6) Sebab-sebab lain berdasarkan instruksi dari Dirjen Pajak.

PEDOMAN PEMERIKSAAN PAJAK

1. Norma Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan Pajak dilakukan dengan berpedoman pada Norma Pemeriksaan dan didasarkan pada Pedoman Pemeriksaan Pajak seperti yang diatur dalam Keputusan Menkeu No. 625/KMK.04/1994 mengenai tata cara pemeriksaan di bidang pajak. Norma Pemeriksaan ini dipahami sebagai panduan, tatanan dan kendalian tingkah laku yang sesuai dan berterima, atau dengan kata lain dapat dikatakan sebagai kode etik yang mengatur perilaku pemeriksa pajak dan Wajib Pajak (Ditjen Pajak 1994). Sebagai aturan atau ketentuan yang mengikat, pemeriksa dan masyarakat Wajib Pajak tidak ada alternatif lain selain untuk mematuhiinya.

Norma pemeriksaan pada Pemeriksaan Pajak mencakup:

- a. Norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksa.
- b. Norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksaan.
- c. Norma pemeriksaan yang berkaitan dengan Wajib Pajak.

Sedangkan Pedoman Pemeriksaan Pajak, dari rumusannya nampak sebagai aturan, ukuran atau kaidah yang dipakai sebagai tolok ukur untuk menilai atau mengukur mutu pelaksanaan tugas bagi hasil pemeriksaan pajak. Dalam Pedoman Pemeriksaan Pajak diatur beberapa hal yang berkaitan dengan Pemeriksian Pajak, seperti kualifikasi pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan dan laporan pemeriksaan. Seperti dalam audit laporan keuangan, maka Pedoman Pemeriksaan Pajak menyerupai Standar Auditing yang merupakan pedoman atau landasan konseptual bagi Akuntan Publik dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan, yang merupakan standar yang mengatur dan mengendalikan kualitas jasa yang dihasilkan oleh Akuntan Publik (IAI 1999).

Pedoman Pemeriksaan Pajak meliputi:

- a. Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak.
- b. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak.
- c. Pedoman Laporan Pemeriksaan Pajak.

2. Wewenang dan Kewajiban Pemeriksa

Dalam menjalankan tugasnya, pemeriksa memiliki wewenang serta kewajiban. Adapun wewenang yang dimiliki pemeriksa pajak meliputi (Menkeu RI 1994):

- a. Memeriksa dan meminjam buku-buku, catatan-catatan, bukti-bukti pembukuan dan dokumen pendukung lainnya, termasuk keluaran (output) atau media komputer dan perangkat elektronik pengolah data lainnya.
- b. Meminta keterangan lisan dan atau tertulis dari Wajib Pajak yang diperiksa.
- c. Memasuki tempat atau ruangan tertentu yang diduga merupakan tempat menyimpan dokumen, uang, barang yang dapat memberi petunjuk tentang keadaan usaha Wajib Pajak dan atau tempat-tempat lain yang dianggap penting, serta melakukan pemeriksaan fisik di tempat-tempat tersebut.
- d. Melakukan penyegelan tempat atau ruangan tersebut pada butir c di atas apabila Wajib Pajak atau wakil atau kuasanya tidak memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan dimaksud, atau tidak ada di tempat pada saat pemeriksaan dilakukan.
- e. Meminta keterangan dan atau bukti-bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa.

Adapun kewajiban pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan adalah sebagai berikut:

- a. Memiliki dan memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak kepada Wajib Pajak.

- b. Menjelaskan maksud dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang akan diperiksa.
- c. Memberitahukan kepada Wajib Pajak tentang hasil pemeriksaan dan memberi penjelasan atas hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan SPT yang dilaporkan oleh Wajib Pajak, untuk ditanggapi Wajib Pajak.
- d. Memberi petunjuk kepada Wajib Pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan, dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan, dengan tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- e. Memberikan tanda bukti peminjaman yang menyebutkan secara jelas dan terinci jenis serta jumlahnya.
- f. Mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak, paling lambat 14 hari untuk Pemeriksaan Lapangan dan 7 hari untuk Pemeriksaan Kantor sejak selesainya pemeriksaan.
- g. Merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak mengenai segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan.

3. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Hak Wajib Pajak yang diperiksa pada saat dilakukan Pemeriksaan Pajak meliputi (Menkeu RI 1994):

- a. Meminta kepada pemeriksa untuk menunjukkan Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan.
- b. Meminta penjelasan mengenai maksud dan tujuan dilakukannya pemeriksaan.
- c. Meminta kepada pemeriksa mengenai rincian perbedaan hal-hal berdasarkan hasil pemeriksaan dengan yang dilaporkan Wajib Pajak di SPT-nya.

Adapun mengenai kewajiban Wajib Pajak yang berkenaan dengan pemeriksaan adalah sebagai berikut:

- a. Memperlihatkan dan meminjamkan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen yang berhubungan dengan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan.
- b. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu.

- c. Dalam hal Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak wajib memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan.
- d. Memberi keterangan yang diperlukan baik secara tertulis maupun lisan.
- e. Menandatangani Surat Pernyataan Persetujuan apabila seluruh hasil pemeriksaan disetujui oleh Wajib Pajak.
- f. Menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tidak atau tidak seluruhnya disetujui oleh Wajib Pajak.
- g. Menandatangani Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan apabila Wajib Pajak menolak membantu kelancaran pemeriksaan.

Perlu ditegaskan bahwa dalam memandang hak dan kewajiban hendaknya memperhatikan pula wewenang dan kewajiban pihak lain. Pengertian hak/wewenang dan kewajiban baik bagi Wajib Pajak maupun pemeriksa akan membantu kelancaran pelaksanaan pemeriksaan.

PENYELESAIAN PEMERIKSAAN PAJAK

Temuan hasil pemeriksaan dituangkan oleh pemeriksa pajak ke dalam kertas kerja pemeriksaan (KKP). KKP adalah catatan yang dibuat dan atau bukti yang dikumpulkan oleh pemeriksa pada tahap persiapan dan pelaksanaan pemeriksaan yang disusun secara sistematis, yang berisi semua temuan-temuan, kejadian dan atau rekaman data yang diperoleh pemeriksa yang diperoleh pemeriksa dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya. KKP memberikan gambaran mengenai (Ditjen Pajak 1999):

1. Prosedur-prosedur pemeriksaan yang dilakukan.
2. Pengujian-pengujian yang telah dilaksanakan.
3. Sumber-sumber informasi yang diperoleh.
4. Kesimpulan yang diambil oleh pemeriksa.

Berdasarkan KKP yang telah dibuat, maka pemeriksa wajib membuat Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP). LPP merupakan ikhtisar secara rinci, ringkas dan jelas yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak yang berupa SPT dengan hasil pemeriksaan dan penghitungan mengenai besarnya pajak-pajak yang terhutang. LPP harus menyatakan dengan jelas (Ditjen Pajak 1999):

1. Tujuan dan ruang lingkup pemeriksaan.
2. Kesimpulan pemeriksa yang didukung dengan bukti yang kuat mengenai hal yang berkaitan dengan penyimpangan atas perundang-undangan perpajakan.

Pada saat penyusunan LPP, maka pada konsep LPP dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak yang diperiksa, yang lebih dikenal sebagai *closing conference* (Ditjen Pajak 1999). Sarana ini memungkinkan bagi kedua belah pihak, yaitu Wajib Pajak dan Pemeriksa, untuk mengemukakan dasar / argumen penetapan perpajakan sebagaimana dikemukakan dalam LPP. Dalam hal ini Wajib Pajak diberikan kesempatan untuk memberikan tanggapan atas hasil pemeriksaan yang telah dilakukan. Wajib Pajak memiliki hak untuk menyatakan ketidaksetujuan atau keberatannya atas hasil pemeriksaan.

LPP yang disusun akan digunakan oleh fiskus sebagai dasar penerbitan produk hukum sebagai hasil dari pemeriksaan berupa:

1. Surat Ketetapan Pajak (SKP), atau
2. Surat Tagihan Pajak (STP); atau
3. Tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Namun yang paling penting dari proses pemeriksaan dan *closing conference*, adalah tersedianya sarana bagi Wajib Pajak untuk mengevaluasi pemenuhan kewajiban perpajakannya. Wajib Pajak mampu memperoleh masukan balik (*feed back*) yang secara langsung atau tidak langsung akan mendorong meningkatkan kepatuhannya dalam melaksanakan peraturan perpajakan secara benar. Mulai dari pemenuhan kewajiban penyelenggaraan pembukuan, rekonsiliasi pajak atas laporan keuangan, sampai dengan penghitungan penyeteroran serta pelaporan pajaknya.

KUALITAS PEMERIKSAAN PAJAK

Pemerintah mengatur mengenai pelaksanaan Pemeriksaan Pajak melalui Pedoman Pemeriksaan Pajak dengan tujuan agar pelaksanaan Pemeriksaan Pajak menjadi berkualitas. Beberapa hal yang diatur dalam Pedoman Pemeriksaan Pajak antara lain (Menkeu RI 1994):

1. Pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak.
2. Pemeriksa pajak harus bekerja dengan jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersifat terbuka, sopan dan objektif, serta wajib menghindarkan diri dari perbuatan tercela.
3. Pemeriksaan harus dilaksanakan oleh pemeriksa pajak dengan menggunakan kealiannya secara cermat dan seksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tentang Wajib Pajak.

4. Pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan dengan pengawasan yang seksama.

Selain itu, sebagai upaya meningkatkan kualitas pemeriksaan, maka Dirjen Pajak menerapkan kebijakan *Peer Review* terhadap Pemeriksaan Pajak yang telah dilakukan. *Peer review* merupakan kegiatan penelitian lapangan dalam rangka mengevaluasi kualitas pemeriksaan, mengukur tingkat kepatuhan, dan menilai kinerja para pemeriksa pajak, untuk kemudian hasilnya akan dijadikan bahan perumusan kebijakan pemeriksaan di masa yang akan datang (Dirjen Pajak 1999).

Tujuan dari *peer review* adalah untuk meningkatkan kualitas pemeriksaan dengan cara menilai kemampuan pemeriksa pajak, baik dari segi pemahaman dunia usaha Wajib Pajak yang diperiksa, pemahaman aspek akuntansi dan yuridis fiskal, maupun penguasaan teknis pemeriksaan. *Peer review* mencakup pula penilaian atas disiplin dan kepatuhan pemeriksa pajak dalam melaksanakan pemeriksaan serta tertib administrasi pemeriksaan.

Untuk meningkatkan kualitas pemeriksa pajak, Dirjen Pajak sudah mengadakan penertiban atas pegawai pemeriksa pajak. Pegawai yang terbukti melakukan pelanggaran dikenai sanksi administratif mulai dari pemberian peringatan sampai dengan pemecatan. Selain itu Dirjen Pajak juga telah melakukan *fit & proper test* kepada pemeriksa pajak, serta juga akan melakukan tes *urine* untuk melihat apakah mereka menggunakan narkoba yang bisa mengganggu kinerja mereka (Detikcom 2000).

PEMERIKSAAN PAJAK DAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN

1. Kesamaan dan Perbedaan

Seperti telah disebutkan di atas, Pemeriksaan Pajak adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk menguji kepatuhan pelaksanaan suatu peraturan (*compliance audit*). Dalam Pemeriksaan Pajak, pemeriksa harus berpegang pada bukti pendukung dari kejadian (*event*) atau transaksi yang terjadi. Sehingga penghitungan pajak sebagaimana disajikan dalam SPT harus didukung dengan dokumen yang benar dan memadai. Mengingat bukti pendukung ini sangat penting bagi pemeriksa (fiskus) dalam melaksanakan pemeriksaan, maka sistem dan penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan, dan pengarsipan dokumen pendukung yang dilakukan Wajib Pajak berperan sangat besar.

Prosedur Pemeriksaan Pajak pada dasarnya hampir sama dengan audit laporan keuangan (*financial statements audit*) yang umum dilakukan oleh akuntan publik, yakni bertitik tolak dari laporan dan ditelusuri sampai

ke bukti pendukung kejadian atau transaksi. Hal ini bisa dilihat dari pengertian pemeriksaan akuntan atau *auditing*, yaitu suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi dan Kanaka 1998).

Menurut Keputusan Menkeu No.625/KMK.04/1994, Pemeriksaan Pajak dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam pemeriksaan pada umumnya, seperti yang diterapkan pada audit laporan keuangan oleh akuntan publik. Selain itu, Surat Edaran Dirjen Pajak No.06/PJ.7/1999 juga mengatur mengenai penerapan teknik sampling dalam Pemeriksaan Pajak, seperti yang diterapkan pada audit laporan keuangan pada umumnya.

Namun demikian, terdapat juga perbedaan dalam melakukan Pemeriksaan Pajak. Pemeriksaan Pajak bertitik tolak dari SPT dan perlakuan atas kejadian atau transaksi berpedoman pada peraturan perpajakan. Dalam hal belum ada pengaturan perpajakan atas suatu transaksi atau kejadian, maka dasar perlakuannya adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia / IAI (Gunadi 1999).

2. Peranan Audit Laporan Keuangan terhadap Pemeriksaan Pajak

Dalam ketentuan mengenai kebijakan pemeriksaan yang diterapkan setiap tahunnya, penyelesaian pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan PPh yang menyatakan Lebih Bayar selalu menjadi prioritas utama. Mengingat terbatasnya sumber daya untuk melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan PPh yang menyatakan Lebih Bayar, maka dipandang perlu untuk menyederhanakan pelaksanaan pemeriksaannya, sehingga diharapkan jangka waktu pemeriksaan menjadi lebih singkat. Dengan demikian pelayanan terhadap Wajib Pajak dapat ditingkatkan mutunya (Dirjen Pajak 1999).

Prosedur Pemeriksaan Pajak yang disederhanakan di atas adalah yang disebut sebagai Audit Program Khusus. Menurut Surat Edaran Dirjen Pajak No. 03/PJ.7/1999, Audit Program Khusus ini hanya diterapkan kepada Wajib Pajak tertentu yang SPT Lebih Bayar-nya akan diperiksa melalui Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK). Adapun yang dimaksud dengan Wajib Pajak tertentu adalah Wajib Pajak yang secara umum dapat dianggap sebagai Wajib Pajak patuh dan memenuhi seluruh kriteria di bawah ini:

- a. Laporan Keuangan Wajib Pajak telah diaudit oleh Akuntan Publik dengan pernyataan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*)
- b. Wajib Pajak menyampaikan SPT tepat waktu.

- c. Wajib Pajak tidak mempunyai tunggakan pajak yang jumlahnya signifikan.
- d. Semua SPT Tahunan PPh Wajib Pajak yang menyatakan rugi pada tahun-tahun pajak telah selesai diperiksa dan telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP).

Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dilihat bahwa audit terhadap laporan keuangan mempunyai manfaat dapat menyederhanakan prosedur Pemeriksaan Pajak yang akan dilakukan oleh pemeriksa pajak. Walaupun secara lebih tegas diatur bahwa Akuntan Publik yang melakukan audit laporan keuangan harus yang telah mendapat ijin dari Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan (DJLK), dan Akuntan Publik tersebut tidak sedang dalam pembinaan oleh DJLK (Dirjen Pajak 1999).

PENUTUP

Berdasarkan sistem *self assessment* Wajib Pajak menghitung, membayar dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Sebagai konsekuensi logis dari sistem tersebut, Direktorat Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan dengan tujuan utama untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Untuk itu pemeriksaan akan dilakukan terus dengan meningkatkan mutu/kualitas pemeriksaan maupun pemeriksa yang ada, disertai penyempurnaan ketentuan yang berlaku. Dari pihak Wajib Pajak sendiri dituntut peran serta aktif, positif dan konstruktif agar pelaksanaan pemeriksaan dapat dilakukan secara efektif. Dengan adanya Pemeriksaan Pajak memungkinkan diperolehnya umpan balik guna meningkatkan pemahamannya tentang penerapan peraturan perpajakan yang benar, yang pada akhirnya akan meningkatkan kesadarannya untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Pemeriksaan tanpa dukungan dari Wajib Pajak akan lebih bersifat pemborosan sumber daya (*wasting resources*) di pihak administrasi pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- _____. 2000. Atasi Pegawai Pajak Nakal, Ditjen Pajak Gelar Fit & Proper Test, www.detik.com, 24 September.
- Chaizi Nasucha, dkk. 1999. Solusi Perpajakan Terlengkap, Jakarta : Kerjasama Majalah Berita Pajak dengan ISEI Komisariat Direktorat Jenderal Pajak.
- Gunadi, 1999, Akuntansi dan Pemeriksaan Pajak, Jakarta : Abdi Tandur.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 1999. Standar Akuntansi Keuangan, Jakarta : Penerbit Salemba Empat

- Ikatan Akuntan Indonesia. 1999. Standar Profesional Akuntan Publik, Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- _____. Keputusan Menteri Keuangan RI No. 625/KMK.04/1994 mengenai Tata cara Pemeriksaan di Bidang Pajak.
- _____. 2000. Lima Undang-Undang Perpajakan, Jakarta : Ibnu Tandur.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. Auditing, Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- _____. 200. Pajak Jadi Penyelamat APBN, Bisnis Indonesia, 7 Maret.
- Pardiat. 2000. Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak Badan, Jakarta : Widyaaiswara Pusdiklat Perpajakan.
- _____. 1994. Petunjuk Teknis Pemeriksaan PPh, Jakarta : Direktorat Jenderal Pajak.
- _____. 2000. RAPBN 2001 Berubah Total, Kompas, 2 Desember.
- _____. 1999. Silabus Kertas Kerja Pemeriksaan, Laporan Pemeriksaan Pajak, dan Nota Penghitungan Pajak, Jakarta : Direktorat Pemeriksaan Pajak.
- _____. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. 03/PJ.7/1999 mengenai Kebijakanaksanaan dan Rencana Pemeriksaan Tahun 1999.
- _____. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. 06/PJ.7/1999 mengenai Perlakuan dan Pendekatan Pemeriksaan terhadap Golongan Wajib Pajak, serta Penerapan Teknik Sampling dalam Pemeriksaan Pajak.
- Tunas Hariyulianto. 1996. Pajak Penghasilan Indonesia, Jakarta : CV. Eko Jaya.
- Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2000. Perpajakan Indonesia, Jakarta : Penerbit Salemba Empat.