

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Definisi Pajak

Pengertian banyak diungkapkan oleh beberapa ahli diantaranya sebagai berikut:

- a. Menurut Rochmat Soemitro yang dikutip oleh Mardiasmo (2016:4) mengemukakan bahwa: “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.
- b. Menurut Undang- Undang Nomor 28 Tahun 2007 pasal 1 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut: *“Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”*.
- c. Menurut Dr.N.J Feldman yang dikutip oleh Siti Resmi(2014:2) pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma) yang ditetapkannya secara umum, tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

- d. Menurut S.I.Djajadiningrat yang dikutip oleh Siti Resmi (2014:1) pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagai dari kekayaan ke kas Negara yang disebabkan umum keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu , tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum.

Dari beberapa definisi pajak yang dikemukakan oleh beberapa ahli perpajakan diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran wajib yang terutang oleh wajib pajak orang pribadi ataupun badan yang tidak dapat langsung dinikmati manfaatnya oleh wajib pajak tersebut. Dana yang dikumpulkan oleh negara dari wajib pajak tersebut digunakan untuk mencapai kesejahteraan masyarakat.

B. Fungsi Pajak

Fungsi pajak secara umum memiliki 2 fungsi yaitu Fungsi anggaran(sumber keuangan negara) dan fungsi mengatur . menurut Siti Resmi(2014:3) fungsi pajak diantaranya:

- a. Fungsi Anggaran (*Budgeter*)

Yaitu pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara pemerintah berupaya memasukan sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Berbagai upaya tersebut harus ditempuh dengan cara ekstensifikasi dan intemsifikasi pemungutan pajak melalui

penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan atas barang mewah (PPnBm)

b. Fungsi mengatur (*Regularend*)

Adalah pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan. Selain mengemban fungsi penerimaan negara pajak juga berfungsi sebagai alat kebijakan ekonomi-politik yang akan mempengaruhi pertumbuhan ekonomi atau tingkat pertumbuhan konsumsi masyarakat.

C. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem Pemungutan Pajak menurut Mardiasmo (2016:9) terdapat Tiga sistem pemungutan pajak antaranya :

a. *Official Assessment System*

Suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah(fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

b. *Self Assessment System*

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan pajak yang harus di bayar.

c. *Withholding System*

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

D. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Sukardji (2014:22) menjelaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai merupakan *“jenis pajak tidak langsung yang disetorkan oleh pihak lain (pedagang) yang dibebankan kepada penanggung pajak (konsumen akhir). Prinsip dasarnya adalah suatu pajak yang harus dikenakan pada setiap proses produksi dan distribusi, tetapi jumlah pajak yang terutang dibebankan kepada konsumen akhir yang memakai produk tersebut.”*. Menurut Supramono (2015: 88) *Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam daerah pabean, baik konsumsi barang kena pajak atau jasa kena pajak. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Pajak Penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada setiap transaksi. Nilai tambah adalah setiap tambahan yang dilakukan penjualan atas barang atau jasa yang dijual, sehingga pengusaha akan memperoleh uang sebesar harga jual dan PPN. Pajak Pertambahan Nilai bukanlah suatu bentuk perpajakan yang baru, namun pada dasarnya merupakan pajak penjualan yang dibebankan dalam bentuk yang berbeda. Oleh karena itu, maka Pajak Pertambahan Nilai dapat diartikan sebagai pajak tidak langsung yang dikenakan pada setiap pertambahan nilai atau transaksi penyerahan barang dan jasa kena pajak dalam pendistribusiannya dari produsen dan konsumen. Pajak Pertambahan Nilai merupakan pengganti dari*

Pajak Penjualan. Alasan penggantian ini karena Pajak Penjualan dirasa sudah tidak lagi sesuai dengan kondisi negara saat ini. Pajak Pertambahan Nilai mengenakan pajak atas konsumsi barang atau jasa. Yang dimaksud Pajak Konsumsi yaitu jenis pajak yang tujuannya adalah membebani penghasilan seseorang pada waktu penghasilan tersebut dibelanjakan atau dikonsumsi. Dasar perpajakan atas pajak konsumsi adalah pengeluaran uang untuk konsumsi barang tersebut.

E. Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Sukardji (2014:157-158) Subjek Pajak Pertambahan Nilai tersirat dibalik ketentuan yang mengatur tentang objek pajak yaitu Pasal 4 ayat (1), Pasal 16C dan Pasal 16D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Dari ketiga pasal tersebut dapat diketahui bahwa subjek Pajak Pertambahan Nilai dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu: Pengusaha Kena Pajak dan Non Pengusaha Kena Pajak.

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Menurut UU Perpajakan No.18 Tahun 2000 : *“Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) dan atau ekspor BKP yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP, tidak termasuk pengusaha kecil, yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil memilih untuk*

dikukuhkan sebagai PKP ". Sesuai dengan ketentuan PMK No.197/PMK.03/2013, suatu perusahaan atau seorang pengusaha ditetapkan sebagai PKP bila transaksi penjualannya melampaui Rp4,8 miliar dalam setahun, kecuali pengusaha kecil yang memilih dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Jika pengusaha tidak dapat mencapai transaksi dengan jumlah Rp 4,8 miliar dalam satu tahun, maka pengusaha tersebut dapat langsung mencabut permohonan pengukuhan sebagai PKP (Pengusaha Kena Pajak). Menurut Mardiasmo (2016:338) Pengusaha Kena Pajak berkewajiban, antara lain untuk :

1. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
2. Memunggut PPN dan PPnBM yang terutang.
3. Menyetorkan PPN yang masih harus dibayar dalam hal Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan yang dapat dikreditkan serta menyetorkan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang
4. Melaporkan penghitungan pajak.

2. Bukan Pengusaha Kena Pajak(Non PKP)

Menurut Undang-Undang (UU) No. 42 Tahun 2009 "*Non Pengusaha Kena Pajak (Non PKP) merupakan pengusaha pribadi/perorangan maupun pengusaha badan yang belum dikukuhkan untuk menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Non Pengusaha Kena Pajak (Non PKP) merupakan badan usaha yang belum dikukuhkan karena badan usaha*

tersebut memiliki omzet kurang dari Rp 4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).” Oleh karena itu, Non Pengusaha Kena Pajak (Non PKP) dihapuskan dari kewajibannya membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atau faktur pajak. Namun, tetap diharuskan atau diwajibkan untuk membayar Pajak Penghasilan Final (PPh Final).

F. Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Selain subjek pajak yang ditentukan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) juga memiliki karakteristik khusus dalam penentuan objeknya. Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dijelaskan dalam UU. No. 42 tahun 2009 pasal 4 ayat (1) adalah:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam daerah pabean.
- b. Impor Barang Kena Pajak (BKP).
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak.
- d. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
- e. Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.
- f. Ekspor barang kena pajak tidak berwujud oleh pengusaha kena pajak.
- g. Ekspor jasa kena pajak oleh pengusaha kena pajak.

1. Barang Kena Pajak (BKP)

Definisi Barang Kena Pajak Menurut UU Nomor 11 Tahun 1994 yang dikutip oleh Untung Sukardji (2015:73) yaitu: *“Barang berwujud*

yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau tidak bergerak dan dapat berwujud yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang Nomor 11 Tahun 1994". PPN dikenakan atas:

- a. Penyerahan BKP di dalam Daerah yang dilakukan oleh pengusaha
- b. Import BKP
- c. Penyerahan JKP di dalam daerah Pabean yang di lakukan oleh pengusaha
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah Pabean di dalam daerah Pabean
- e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah pabean di dalam daerah pabean
- f. Ekspor BKP oleh PKP
- g. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha/ pekerjaan oleh orang pribadi/ badan yang hasilnya di gunakan sendiri atau digunakan pihak lain
- h. Penyerahan aktiva oleh PKP yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak digunakan untuk diperjual belikan, sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat di kreditkan

2. Jasa Kena Pajak (JKP)

Menurut Waluyo (2014: 308) Jasa Kena Pajak (JKP) yaitu:” *setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan*

dan atas petunjuk dari pemesan, yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang PPN dan PPnBM". Menurut pasal 1 ayat 2 e dan f UU No.11 tahun 1994, *"jasa kena pajak adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan yang dikenakan pajak* Jika merujuk pada pengertian jasa kena pajak di atas, kita dapat menyimpulkan bahwa jasa kena pajak jumlahnya sangat banyak." Oleh karena itu, undang-undang mempermudah wajib pajak dengan menentukan apa saja yang masuk kategori jasa tidak kena pajak. Batasan tersebut mengundang makna bahwa semua jenis jasa dapat dikenakan pajak, kecuali ditetapkan sebaliknya, pasal 4A ayat (3) UU PPN dan PPnBM telah menetapkan jenis jasa yang tidak dikenakan PPN.

G. Dasar Pengenaan Pajak PPN

Dalam Pasal 1 angka 17 UU PPN disebutkan bahwa *"Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang."* PPN terutang dihitung dengan mengalikan tarif PPN dengan Dasar Pengenaan Pajak. Selanjutnya yang dimaksud dengan harga jual, penggantian, Nilai Ekspor, dan Nilai impor adalah:

a. Harga Jual

Harga jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan barang kena pajak, tidak termasuk pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang PPN dan PPnBM dan Potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.

b. Penggantian

Penggantian adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak.

c. Nilai Ekspor

Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.

d. Nilai Impor

Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor BKP, tidak termasuk PPN dan PPnBM yang dipungut menurut UU PPN. Nilai Impor yang menjadi dasar pengenaan Pajak adalah harga patokan impor atau *Cost Insurance and Freight (CIF)* sebagai dasar perhitungan bea masuk ditambah dengan semua biaya dan pungutan lain menurut ketentuan peraturan perundang-undangan Pabean. Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajak. Perhitungan ini dapat dirumuskan

sebagai berikut $Cif + Bea\ Masuk = Nilai\ Import$ (Dalam Nilai Impor tidak pernah termasuk PPN dan PPnBM).

H. Tarif PPN dan PPnBM

Menurut Mardiasmo (2016:344) "*Tarif PPN menurut ketentuan Undang-Undang: Tarif PPN (Pajak Pertambahan Nilai) adalah 10% (sepuluh persen). dikenakan tarif 0% tak berarti kebebasan oleh pengenaan PPN.*".

Menurut UU No. 42 Tahun 2009, Tarif PPN adalah sebagai berikut:

- a. Tarif Pajak Pertambahahan Nilai sebesar 10%. Tarif Pajak Pertambahan Nilai Barang Kena Pajak dan Jasa Kena pajak merupakan tarif tunggal yang dikenakan terhadap semua jenis Barang Kena pajak dan Jasa Kena Pajak. Tarif PPnBM adalah paling rendah 10% (sepuluh persen) dan paling tinggi 200% (dua ratus persen). Tarif PPnBM atas ekspor BKP yang tergolong mewah adalah 0% (nol persen).
- b. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0%, di kenakan atas eksport Barang Kena Pajak, dimaksudkan untuk mendorong para pengusaha agar mampu menghasilkan barang untuk di ekspor sehingga dapat bersaing dipasar luar negeri.

I. Faktur Pajak

Sesuai Nomor 08/PMK.03/2021 Undang-undang Nomor 11 2020 *faktur pajak adalah*" *Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP.*" Menurut Prastowo (2016: 69) "*Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP atau bukti pungutan pajak*

karena impor BKP yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. PPN yang dipungut berfungsi sebagai pajak keluaran bagi penjual dan pajak masukan bagi pembeli.” Oleh karena itu Faktur Pajak harus benar baik secara formal maupun material. Faktur pajak harus di isi secara lengkap, jelas dan benar dan di tanda tangani oleh pejabat yang di tunjuk oleh Pengusaha Kena pajak untuk mendatanganinya. Pengusaha Kena Pajak membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak. Orang pribadi atau Badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat faktur pajak, dan apabila faktur pajak telah dibuat maka orang pribadi atau badan tersebut harus menyetor jumlah pajak yang tercantum dalam faktur pajak ke Kas Negara. Dengan demikian pengusaha yang memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak namun belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan menyerahkan Barang Kena pajak/ Jasa Kena pajak dilarang membuat Faktur pajak. Menurut pasal 13 ayat (5) Undang – Undang No 42 Tahun 2009, faktur pajak harus mencantumkan keterangan tentang penyerahan BKP atau JKP yang paling sedikit memuat:

- a. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.
- c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau penggantian, dan Potongan Harga.

- d. Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak
- e. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Sesuai dengan PER 24/PJ/2012 Pasal 2 ayat (1), Faktur Pajak Harus dibuat pada:

- a. Saat penyerahan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak.
- b. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak.
- c. Sebagai penerimaan pembayaran termin dan dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan.
- d. Saat PKP rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendahara Pemerintahan sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.
- e. Selain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

J. Mekanisme Perhitungan PPN

Mekanisme Cara menghitung pajak pertambahan nilai adalah pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN ada pada pihak pedagang atau produsen sehingga muncul istilah Pengusaha Kena Pajak yang disingkat PKP. Dalam perhitungan PPN yang harus disetor oleh PKP, dikenal istilah pajak keluaran dan pajak masukan. Berikut beberapa istilah yang terkait dengan mekanisme perhitungan PPN

1. Faktur Pajak Keluaran

Pasal 1 angka undang – undang PPN no.42 tahun 2009 menyatakan
“Pajak keluaran adalah pajak penambahan nilai terutang yang wajib dipungut oleh pengusaga kena pajak yang melakukan penyerahan

barang kena pajak, penyerahan jasa kena pajak, ekspor barang kena pajak tidak berwujud, dan/ atau ekspor jasa kena pajak.” Tarif pajak keluaran adalah sebesar 10% (sepuluh persen) untuk penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean atau penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean oleh pengusaha kena pajak. Sedangkan tarif 0% (nol persen) untuk ekspor barang kena pajak berwujud, ekspor barang kena pajak tidak berwujud, dan/ atau ekspor jasa kena pajak oleh pengusaha kena pajak. DPP dapat berupa harga jual, penggantian, atau nilai ekspor. Pajak Keluaran = Tarif x Dasar Pengenaan Pajak

2. Faktor Pajak Masukan

Menurut Mardiasmo (2016:346) *“Faktur Pajak Masukan adalah PPN yang dipungut oleh PKP penjual merupakan pembayaran pajak di muka, Pembeli berhak menerima bukti pemungutan berupa faktur pajak.”* Pasal 1 angka Undang-undang PPN nomor 42 tahun 2009 menyatakan *“Pajak masukan adalah pajak pertambahan nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh pengusaha kena pajak karena perolehan barang kena pajak dan/ atau perolehan jasa kena pajak dan/ atau jasa kena pajak dari luar daerah pabean dan/ atau impor barang kena pajak.”*. Kemudian, terkait batas waktu pengkreditan faktur pajak masukan telah dikatakan dalam Pasal 9 Ayat 9 UU PPN 1984 bahwa pengkreditan faktur pajak masukan diberikan toleransi keterlambatan waktu yaitu 3 bulan setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan. PKP pembeli tetap

dapat mengkreditkan faktur pajak masukan apabila baru diterima lebih dari 3 bulan dengan cara melakukan pembetulan SPT Masa PPN dengan syarat yang sudah ditentukan. Perlu diperhatikan juga bahwa dalam mengkreditkan faktur pajak masukan, harus dipertimbangkan secara matang, sebab jika asal dalam melakukan pengkreditan pajak masukan nantinya akan berpotensi pada kondisi lebih bayar

1. Perhitungan Faktur Pajak Keluaran dan Faktur pajak Masukan menghasilkan 3 kemungkinan yaitu:

a. Kurang Bayar

Menurut Mardiasmo (2016:346) *“kurang bayar adalah apabila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada jumlah Pajak Masukan, selisihnya harus disetorkan ke kas negara.”*

b. Lebih Bayar

Menurut Mardiasmo (2016:346) *“lebih bayar adalah apabila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih kecil daripada jumlah Pajak Masukan, selisihnya dapat direstitusi (diminta kembali) atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya.”*

c. Nihil

Nihil adalah apabila pajak masukan dan keluaran sama besar.

K. Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Mardiasmo (2018:35) Surat Pemberitahuan (SPT) adalah *“Surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau*

pembayaran pajak, objek pajak, dan atau bukan objek pajak, dan atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang – undangan perpajakan.” Menurut Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 15A ayat (2), “*Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan akhir bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir*”. Bentuk dan isi Surat Pemberitahuan Masa serta keterangan dan dokumen yang harus dilampirkan ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Apabila Surat Pemberitahuan Masa tidak atau tidak sepenuhnya dilampiri dengan keterangan dan dokumen yang telah ditetapkan, maka Surat Pemberitahuan Masa tersebut dianggap tidak disampaikan. SPT PPN dapat disampaikan oleh PKP dengan cara:

1. Manual

Penyampaian SPT dengan cara Manual adalah cara penyampaian SPT yang Induk SPT-nya disampaikan dalam formulir kertas (hard copy), sedangkan lampiran SPT disampaikan dalam bentuk hard copy.

2. Elektronik

Penyampaian SPT Masa secara elektronik, yaitu melalui e-filling, melalui Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP), atau melalui situs DJP Online. Dalam hal SPT disampaikan dalam bentuk elektronik, pemungut PPN harus menggunakan aplikasi terbaru yaitu e-faktur versi terbaru.

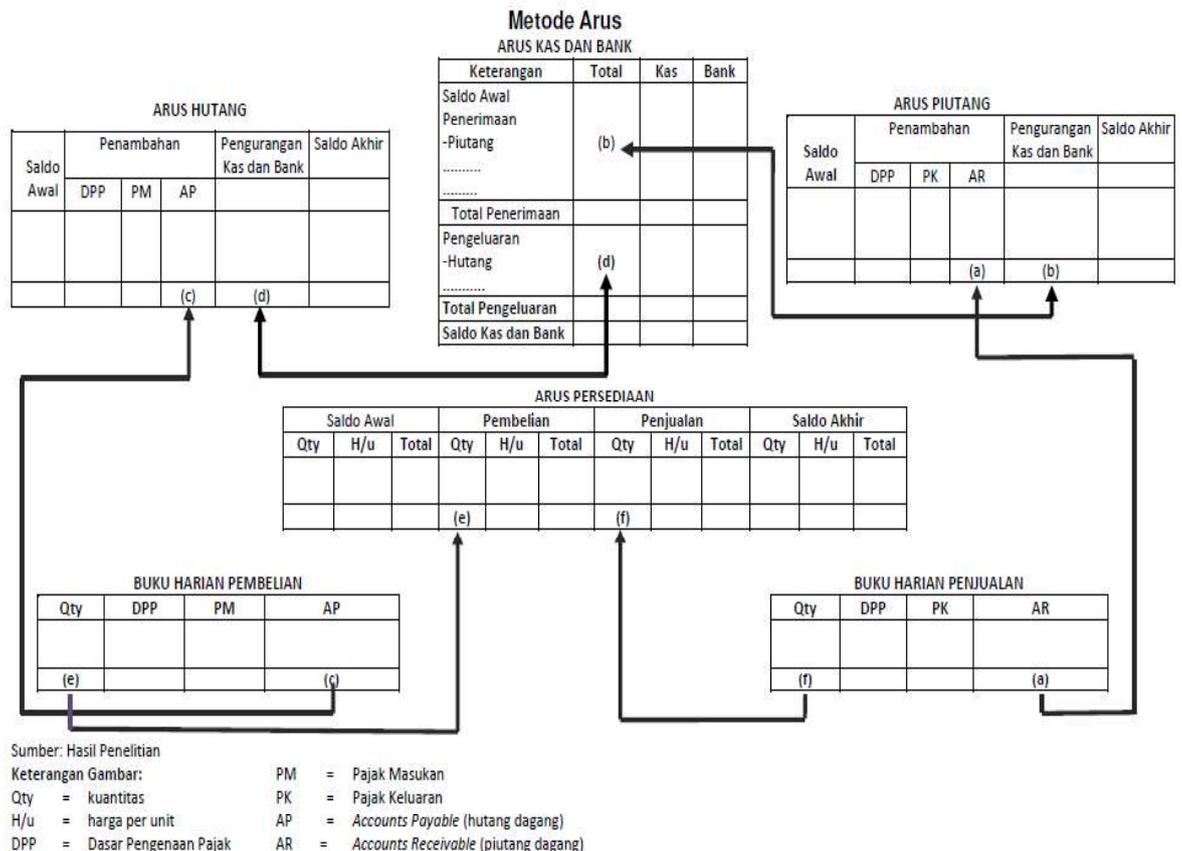
3. *Web Base Efaktur*

Aplikasi *e-Faktur web based* merupakan salah satu layanan perpajakan dari pemerintah untuk melakukan pelaporan surat pemberitahuan (SPT) masa pajak pertambahan nilai (PPN). Penggunaan layanan ini sudah

ditegaskan sejak September 2020 dan masih berlaku sampai sekarang. Karena berbasis web, wajib pajak perlu terhubung dengan akses internet untuk dapat menggunakan layanan ini. Namun, wajib pajak harus menggunakan browser yang sudah terinstal sertifikat elektronik agar dapat mengoperasikan layanan ini.

L. Arus Uang Arus Barang

Menurut artikel ats-konsultama.com tanggal 12 Desember 2022 “Pengujian Arus Uang Arus Barang merupakan teknik pemeriksaan dalam rangka mendeteksi transaksi bisnis perusahaan maupun transaksi pribadi dalam upaya pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan perusahaan.” Menurut Peraturan Direktur Jendral Pajak Per-04/PJ/2012 *Arus uang arus barang merupakan suatu alat uji untuk melihat keterkaitan antara aliran uang masuk ataupun uang keluar atas adanya transaksi pembelian atau penjualan dengan aliran barang yang keluar dari gudang/digunakan/dijual atau yang masuk ke gudang.*” Menurut jurnal terdahulu dari Lusy Suprajadi (2012)” Metode arus uang maupun arus barang biasa digunakan dalam pemeriksaan pajak untuk melihat sinkronisasi antar beberapa data yang tertuang dalam buku harian pembelian, penjualan, kas dan bank berikut posting ke dalam buku besar masing-masing akun dan terhadap pelaporan pajak baik masa maupun tahunan (Gambar 1). Dengan menggunakan metode arus maupun arus barang yang menjadi salah satu acuan dalam pemeriksa pajak dan juga dapat mendeteksi arus yang dilakukan oleh wajib pajak di perusahaan tersebut.”



Gambar 1
Metode Arus
(Sumber: Jurnal Terdahulu dari Lusy Suprajadi)

Gambar di atas menjelaskan bagaimana aliran arus akun-akun di perusahaan pada umumnya yang saling berhubungan, berikut penjelasan dari beberapa metode yang digunakan untuk membuktikan kebenaran dan kesesuaian data:

1. Arus Uang

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), arti arus uang adalah perputaran (peredaran) uang. Menurut Peraturan Direktur Jendral Pajak Per-04/PJ/2012 dalam Lampiran nya 7(b) “*Pengujian arus uang meliputi transaksi kas, bank, dan setara kas lainnya. Pengujian ini dilakukan untuk menguji aliran uang suatu transaksi dan/atau mendapatkan jumlah*

penerimaan uang dalam suatu kurun waktu dalam rangka mendukung pengujian kebenaran penghasilan bruto yang dilaporkan Wajib Pajak berdasarkan kas (cash basis).”

Tabel 2
Formula Pengujian Arus Uang

Saldo Akhir Kas/Bank	+/+
Pengeluaran Kas/Bank	+/+
Saldo Awal Kas/Bank	-/-
Penyesuaian non penghasilan	+/-
Penerimaan Kas/Bank	xxx

(Sumber: Per-04/PJ/2012)

Pengujian arus uang selain menggunakan formula tersebut dapat juga dilakukan dengan melakukan penghitungan atas sisi penerimaan saja. Penerimaan kas/bank yang diperoleh dari formula di atas harus mengeluarkan penerimaan-penerimaan yang tidak ada kaitannya dengan penghasilan, seperti transfer antar bank, penerimaan pinjaman, PPN dipungut sendiri, dan sebagainya; yang dikelompokkan dalam penyesuaian non penghasilan, serta harus memperhitungkan uang muka penjualan/pelanggan jika ada. Data penerimaan uang masuk yang tidak dapat dijelaskan dengan baik oleh wajib pajak akan menimbulkan risiko pengenaan sanksi administratif pajak. Data penerimaan uang masuk yang berasal dari pembayaran pelanggan harus sesuai dengan data pengurangan piutang dalam arus piutang. Jika terjadi selisih kemungkinan karena selisih kurs (jika transaksi dilakukan dalam mata uang asing selain rupiah), koreksi pembulatan, potongan penjualan, atau retur penjualan. Jika penjualan dilakukan secara tunai, maka arus uang

masuk ke rekening koran dan kas yang berasal dari penjualan harus sesuai dengan penjualan yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Apabila uang masuk ternyata jauh lebih besar dari penjualan yang dilaporkan dan wajib pajak tidak dapat menjelaskan, maka pemeriksa akan menganggap bahwa kelebihan tersebut sebagai tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak (UU PPh pasal 4 ayat (1) huruf p). Jika penjualan dilakukan secara kredit, kemungkinan kelebihan uang masuk dibandingkan dengan penjualan adalah karena pelunasan saldo awal piutang. Perlu diingat, nilai penerimaan uang yang berasal dari pelanggan jumlahnya akan lebih besar 10% dibandingkan dengan penjualan karena adanya pengenaan PPN. Pengeluaran melalui kas dan bank dilakukan untuk melunasi hutang dagang, hutang pihak ketiga (karena pinjaman), uang muka pembelian, pembayaran dividen, pemberian pinjaman kepada karyawan, transfer antar bank, atau untuk keperluan kas. Pengeluaran untuk pembayaran hutang dagang harus sesuai dengan pengurangan hutang dalam arus hutang. Pelunasan hutang kepada pengusaha kena pajak dan bukan pengusaha kena pajak akan berbeda karena pembelian yang dilakukan kepada pengusaha kena pajak akan dikenakan PPN 10%. Jika terjadi perbedaan pelunasan hutang yang terjadi di rekening koran dengan data pengurangan hutang dalam arus hutang kemungkinan karena koreksi pembulatan, pengenaan bunga hutang, retur pembelian, atau potongan penjualan.

2. Arus Barang

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), arti arus barang adalah perputaran (peredaran) barang. Menurut Peraturan Direktur Jendral Pajak Per-04/PJ/2012 dalam Lampiran nya 7(a) “*Pengujian arus barang dilakukan untuk meyakini kebenaran unit barang yang keluar dari gudang/digunakan/dijual ataupun yang masuk ke gudang, baik berupa bahan baku, bahan pembantu, barang dalam proses, maupun barang jadi. Pemeriksa Pajak harus memastikan bahwa unit tersebut telah memperhitungkan pemakaian sendiri, barang rusak (spoiled goods), sampel, pemberian cuma-cuma, retur pembelian, barang dalam pengiriman (FOB Destination)/perjalanan (in transit).*”

Tabel 3
Formula Pengujian Arus Barang

Saldo Awal Persediaan (Unit)	+/+
Pembelian (Unit)	+/+
Saldo Akhir Persediaan (Unit)	-/-
Persediaan keluar/digunakan/dijual/HPP (unit)	xxx

(Sumber: Per-04/PJ/2012)

Nilai unit ini dapat digunakan untuk meyakini atau menghitung nilai dari harga pokok barang atau penjualan apabila harga barang tersebut bernilai sama setiap unitnya, yang dilakukan dengan cara mengalikan unit dengan harga barang. Dalam pemeriksaan pajak, semua pembelian yang dilakukan wajib pajak adalah untuk mendukung penjualan. Melalui arus persediaan, pemeriksa dapat menganalisis apakah penambahan persediaan sesuai dengan pengurangan persediaan karena penjualan. Jumlah kuantitas persediaan yang dijual harus sesuai dengan yang

dilaporkan dalam SPT PPN. Apabila jumlah yang tercantum dalam arus persediaan barang keluar jauh lebih besar dibandingkan dengan yang dilaporkan, pemeriksa pajak akan memperhitungkan selisih tersebut sebagai penjualan yang belum dilaporkan. Motivasi wajib pajak untuk melakukan kecurangan adalah dengan berusaha membayar pajak serendah mungkin. Jumlah barang keluar dalam arus persediaan yang cenderung lebih besar akan mengurangi jumlah persediaan akhir dan akan berpengaruh pada penurunan laba serta jumlah pajak penghasilan terutang. Itu sebabnya keterkaitan data antara barang masuk dan keluar yang tercantum dalam arus barang begitu penting pada saat pemeriksa mendeteksi kemungkinan kecurangan yang dilakukan wajib pajak.

3. Dasar Hukum Pembuktian Arus Uang Arus Barang

Menurut Rachmat Soemitro, yang dikutip oleh Online pajak.com hukum pajak adalah kumpulan peraturan yang mengatur hubungan rakyat selaku pembayar pajak dengan pemerintah selaku pemungut pajak. Beberapa ketentuan perpajakan yang mengatur perihal pembuktian arus uang dan arus barang, yaitu sbb:

- a. Surat Edaran (SE) Dirjen Pajak No SE - 45/PJ/2021, Huruf E Butir 4a, yang berbunyi sbb: *“Pengujian Persyaratan Material Faktur Pajak Untuk menguji pemenuhan persyaratan material sebagaimana dimaksud pada angka 3 huruf b, dilakukan: a. pengujian atas transaksi yang menjadi dasar pembuatan Faktur Pajak (underlying*

transaction) melalui pengujian arus uang, arus barang atau perolehan jasa, dan arus dokumen; dan”

- b. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-04/PJ/2012 Pasal 4 huruf (g) Pengujian keterkaitan yang di dalam lampiran nya menyebutkan Pengujian Keterkaitan dibagi menjadi 4 (empat), yaitu:
 - a) Pengujian Arus Barang
 - b) Pengujian Arus Uang
 - c) Pengujian Arus Piutang
 - d) Pengujian Arus Utang
- c. SE No. 10/PJ.52/2006

“bahwa pelaksanaan konfirmasi baik untuk Pajak Masukan, Pajak Keluaran merupakan salah satu alat uji yang dipakai untuk meyakini bahwa transaksi tersebut benar adanya baik secara formal maupun material dan untuk meyakini kebenaran suatu transaksi juga dapat dilakukan pengujian lainnya seperti arus uang, arus barang, arus dokumen berkenaan dengan transaksi tersebut; bahwa namun apabila pengujian arus uang dan arus barang tidak dapat dilakukan/dibuktikan karena tidak adanya data/dokumen terkait arus uang dan arus barang tersebut, maka Faktur Pajak yang dimintakan klarifikasi (dengan jawaban klarifikasi “Tidak Ada” atau belum diterima) tersebut tidak dapat diperhitungkan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, disebabkan tidak dapat diyakini kebenaran transaksinya tersebut atau Faktur Pajak tersebut tidak

memenuhi persyaratan material apabila keterangan yang tercantum dalam Faktur Pajak tidak sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya mengenai penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak”

- d. Putusan Pengadilan No PUT-101321.16/2013/PP/M.XVA Tahun 2018

“Majelis berpendapat bahwa atas transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Banding dengan lawan transaksinya (PKP Penjual) sebesar Rp768.148.297,00 berdasarkan bukti P-43, P-44, dan P-45, diketahui Pemohon Banding dapat membuktikan adanya arus barang sedangkan berdasarkan bukti P-22, P-23, P-42 dan P-46 Pemohon Banding dapat membuktikan adanya arus uang, sehingga Faktur Pajak Masukan tersebut memenuhi persyaratan formal dan material sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan Pasal 13 ayat (9) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, sedangkan atas transaksi sebesar Rp60.779.550,00 Pemohon Banding tidak dapat menyampaikan bukti yang lengkap terkait dengan arus barang dan arus uang. bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat dapat meyakini bukti pendukung yang disampaikan oleh Pemohon Banding atas Faktur Pajak sebesar Rp768.148.297,00, sehingga atas Faktur Pajak Masukan sebesar Rp768.148.297,00 dapat dikreditkan,

sedangkan atas Faktur Pajak Masukan sebesar Rp60.779.550,00 tidak didukung bukti yang valid dan relevan sehingga tidak dapat dikreditkan”

e. Putusan Pengadilan PUT.45012/PP/M.XVI/16/2013

“bahwa Majelis sependapat dengan Terbanding bahwa Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP- 754/PJ/2001 telah mengatur bahwa prosedur pengujian arus uang dan arus barang adalah untuk jawaban klarifikasi yang belum /tidak diterima; bahwa pembuktian lainnya dapat dilakukan oleh Pemohon Banding apabila dapat membawa SPT Masa PPN dari lawan transaksi (Penjual) untuk Masa Pajak yang disengketakan yang telah dilegalisir oleh Kantor Pelayanan Pajak tempat Pengusaha Kena Pajak Penjual terdaftar sebagaimana yang telah disarankan oleh Majelis dalam persidangan namun sampai dengan berakhirnya persidangan, Pemohon Banding belum dapat memperlihatkan SPT Masa sebagaimana yang dimaksud oleh Majelis; bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, tidak terdapat bukti, dasar hukum maupun penjelasan yang dapat meyakinkan Majelis untuk dapat mempertimbangkan Permohonan Banding Pemohon Banding sehingga koreksi Terbanding atas Koreksi Positif atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Tetap Dipertahankan”

M. Faktor Pajak Cacat

Menurut Talenta.com Faktor pajak cacat adalah faktor yang tidak diisi secara benar, jelas, lengkap, dan/atau tidak diberikan tanda tangan. Selain itu juga jika ada kesalahan pengisian kode dan nomor seri maka faktor dianggap cacat. Faktor cacat ini dapat diperbaiki dengan membuat faktor pengganti. Faktor pajak tidak lengkap adalah faktor pajak yang tidak memiliki keterangan sesuai pasal 13 ayat 5 Undang-Undang No. 42 tahun 2009 tentang PPN & PPnBM. Istilah faktor pajak lengkap dan faktor pajak tidak lengkap sebenarnya merujuk pada pasal 13 ayat 5 UU PPN yang menjelaskan, faktor pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dapat digunakan sebagai sarana mengkreditkan pajak masukan yang harus diisi secara lengkap. Istilah faktor pajak tidak lengkap menggantikan istilah sebelumnya yaitu faktor pajak cacat yang tercantum dalam PER-13/PJ/2010. Pada dasarnya, baik faktor pajak cacat maupun faktor pajak tidak lengkap memiliki konsekuensi yang sama bagi penerbitnya yakni sanksi denda dan tidak bisa dikreditkan bagi penerimanya. Faktor pajak tidak lagi bisa digunakan atau dianggap cacat apabila tidak memenuhi syarat dan ketentuan yang sudah diatur dalam undang-undang yakni:

- a. Tidak memenuhi persyaratan formal yang berlaku.
- b. Tidak memenuhi syarat material yang berlaku.
- c. Tidak memenuhi ketentuan yang sudah diatur dalam PER 24/PJ/2012.

1. Kriteria Faktur Pajak Tidak Lengkap

Definisi kriteria menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (selanjutnya disebut KBBI) adalah ukuran yang menjadi dasar penilaian atau penetapan sesuatu. Dari arti diatas penilaian yang di maksud merujuk pada faktur pajak cacat dilansir. Menurut website resmi DJP, berikut ini kriteria yang menyebabkan suatu faktur pajak dikatakan sebagai faktur pajak tidak lengkap:

- a. Faktur pajak tidak diisi secara lengkap, jelas dan benar.
- b. Faktur pajak tidak ditandatangani oleh PKP atau pejabat yang ditunjuk PKP untuk menandatangani sesuai dengan prosedur.
- c. PKP membuat faktur pajak menggunakan Nomor Seri Faktur Pajak (NSFP) ganda/nomor seri yang sama dalam tahun pajak yang sama. Semua faktur pajak dengan NSFP tersebut masuk dalam kategori faktur pajak tidak lengkap.
- d. Kode dan NSFP yang diisi PKP tidak sesuai dengan ketentuan yang diatur oleh PER-24/PJ/2012.
- e. Faktur pajak terlambat dilaporkan kepada kepala KPP tempat PKP yang melaporkan dikukuhkan. Keterlambatan pelaporan faktur pajak ini menyebabkan faktur pajak dianggap tidak lengkap sampai diterimanya pemberitahuan. (Sesuai PER-24/PJ/2012)

Selain itu, faktur pajak yang diterbitkan lewat dari jangka waktu 3 bulan sejak faktur pajak seharusnya dibuat, maka PKP penerbit dianggap tidak menerbitkan faktur pajak. Jadi, faktur pajak cacat yang melewati jangka

waktu 3 bulan sejak faktur pajak seharusnya dibuat merupakan pajak masukan yang tidak bisa dikreditkan. Faktur pajak masukan yang dianggap cacat biasanya di dalam pemeriksaan pajak karena faktur pajak masukan yang telah dikreditkan oleh pembeli ternyata terdapat konfirmasi “tidak ada” yang dimaksud tidak ada yaitu adanya faktur pajak dari lawan transaksi yang tidak dilaporkan oleh penerbit faktur pajak tersebut. Adapun dampak faktur pajak cacat bagi penerbit dan penerima faktur pajak cacat tersebut di antara nya :

a. Penerbit Faktur Pajak

Bagi PKP yang menerbitkan faktur pajak tidak lengkap, DJP mengenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% dari DPP. Hal ini sesuai dengan pasal 14 (4) UU KUP, kecuali apabila faktur pajak tersebut tidak memuat keterangan mengenai: Nama, alamat dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP. Nama, alamat dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP, serta tandatangan dan nama pihak yang berhak menandatangani faktur pajak untuk PKP pedagang eceran.

b. Penerima Faktur Pajak (Pembeli)

Faktur pajak tidak lengkap membuat PKP pembeli tidak dapat mengkreditkan PPN yang tercantum di dalam faktur pajak. Hal ini sesuai dengan ketentuan pasal 9 ayat 2b dan ayat 8(8) huruf f UU PPN.

- a) Faktur pajak tetap tidak dapat dikreditkan meski kesalahan berada di luar kekuasaan dan kehendak pembeli
- b) Harus membayar kurang bayar tersebut ditambah denda 100% (dari faktur pajak yang dianggap cacat)
- c) Berpotensi tanggung jawab secara renteng

2. Tanggung Jawab Renteng

Tanggung renteng menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah Istilah hukum, menanggung secara bersama-sama (tentang biaya yang harus dibayar dan sebagainya). Tanggung jawab renteng adalah keadaan di mana suatu pihak menanggung segala sesuatunya akibat tindakan yang dilakukan pihak lain. Atau dengan kata lain, adanya pelimpahan beban tanggung jawab secara beruntun dari satu pihak kepada pihak berikutnya. Untuk itu, paling tidak diperlukan dua pihak untuk dapat terlaksananya tanggung jawab renteng. Sesuai Pasal 16 F UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 yang berbunyi : *“Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa Pajak telah dibayar.”* Dan penjelasannya yang berbunyi: *“Sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pada pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu sudah seharusnya apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran*

pajak yang terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa."

Sedangkan pelaksanaan penagihan PPN dan PPnBM melalui mekanisme tanggung renteng sesuai Pasal 4 ayat (2) PP-1/2012 adalah "*Tanggung jawab renteng ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.*" Namun belum ada Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur lebih lanjut tentang tata cara penagihan PPN dan PPnBM melalui mekanisme tanggung jawab renteng ini maupun kriteria ataupun syarat bukti pembayaran yang dapat diakui sesuai penjelasan Pasal 16F Undang-Undang PPN. Oleh karena itu pembeli BKP atau penerima JKP seharusnya berkepentingan untuk memastikan bahwa PPN yang telah dipungut PKP Penjual BKP atau pemberi JKP telah dilaporkan dan disetorkan ke Kas Negara. Apabila PKP Penjual BKP atau pemberi JKP kurang/tidak melaporkan dan menyetorkan PPN maka terdapat kemungkinan bahwa PPN yang Kurang Bayar tersebut ditagihkan ke Pembeli BKP atau Penerima JKP. Pembeli BKP atau penerima JKP juga dapat menghindari tanggung jawab renteng dengan mendokumentasikan dengan baik pembayaran PPN dan PPnBM kepada PKP Penjual BKP atau pemberi JKP, misalnya melalui mekanisme transfer bank, bukti kwitansi, berita acara serah terima barang/jasa dan lain-lain.

N. Pemeriksaan Pajak

1. Pengertian Pemeriksaan Pajak

Pengertian pemeriksaan pajak banyak di ungkapkan oleh berbagai ahli sebagai berikut:

- a. Menurut Ilyas dan Wicaksono (2015:32) yaitu: “Serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan professional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”
- b. Menurut Erly Suandy (2016:207) *“Pemeriksaan pajak adalah Serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”*
- c. Menurut UU Perpajakan No. 16 Tahun 2009 pasal 1 ayat 25 *“Pemeriksaan Pajak merupakan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilakukan secara objektif dan professional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka*

melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak merupakan salah satu peran dan tugas fiskus dalam diterapkannya pemungutan *self assessment* di Indonesia. Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan No. 199/PMK.03/2007 menyebutkan, “*Ruang lingkup pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan*”. Dengan sistem *self assessment* yang dianut dalam sistem perpajakan Indonesia sekarang ini menurut Direktorat Jenderal Pajak (DJP) untuk selalu melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak. Salah satu bentuk pengawasan tersebut adalah melalui pemeriksaan, kewenangan DJP untuk melakukan pemeriksaan tersebut diatur dalam pasal 29 UU KUP.

2. Tujuan Pemeriksaan Pajak

Tujuan Pemeriksaan Pajak menurut artikel <https://news.ddtc.co.id/> tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan atau tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Tujuan pemeriksaan pajak dan kewenangan pihak yang melakukan pemeriksaan sebagaimana dimuat dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan: “*Direktur Jendral Pajak*

berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan". Tujuan Pemeriksaan Pajak menurut Erly Suandy (2014: 204) sebagai berikut:

- a. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
- b. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi.
- c. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang ditetapkan dan atau tidak benar.
- d. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Fungsi pemeriksaan pajak supaya Wajib Pajak melaporkan kegiatan usahanya dengan benar. Benar karena Wajib Pajak melaporkan kegiatan usahanya sesuai dengan keadaan sebenarnya. Tidak ada yang ditutupi, tidak ada yang disembunyikan dan terbuka. Benar karena Wajib Pajak telah menghitung pajak terutang sesuai dengan peraturan perundangundangan perpajakan yang berlaku. Berdasarkan peraturan perundang-undangan, pemeriksaan pajak berfungsi untuk mengawasi kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Pelaksanaan pemeriksaan pajak dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilakukan menelusuri kebenaran Surat Pemberitahuan, pembukuan

atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari Wajib Pajak.

3. Hak dan Kewajiban Saat Pemeriksaan

Menurut artikel <https://finance.detik.com/> hak dan kewajiban adalah hak untuk mendapatkan pelayanan dan perlindungan atas segala sesuatu informasi yang telah disampaikan Wajib pajak dan segala sesuatu yang harus dipenuhi oleh setiap Wajib Pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam menjalankan ketentuan perpajakan seperti pemeriksaan pajak.

a. Hak Wajib Pajak

Hak-hak Wajib Pajak apabila dilakukan pemeriksaan pajak:

- a) Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa.
- b) Meminta tindakan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak.
- c) Menolak untuk diperiksa apabila pemeriksa tidak dapat menunjukkan Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan.
- d) Meminta penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan.
- e) Meminta tanda bukti peminjaman buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen-dokumen yang dipinjam oleh Pemeriksa Pajak.
- f) Meminta rincian berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan Surat Pemberitahuan (SPT) mengenai

koreksi-koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak terhadap SPT yang telah disampaikan.

- g) Mengajukan pengaduan apabila kerahasiaan usaha anda dibocorkan kepada pihak lain yang tidak berhak.
 - h) Memperoleh lembaran asli berita acara penyegelan apabila Pemeriksa Pajak melakukan penyegelan atas tempat atau ruang tertentu.
- b. Kewajiban Wajib Pajak
- a) Memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan khususnya untuk jenis pemeriksaan kantor.
 - b) Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP, atau objek yang terutang pajak.
 - c) Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu diperiksa dan member bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
 - d) Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan.
 - e) Memberi keterangan lain yang diperlukan.

4. Temuan Pemeriksa Pajak

Menurut Maulia Githa, 2020 “Temuan pemeriksa adalah Temuan pemeriksa setelah pemeriksa melakukan pengujian ada nya nilai penyimpangan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam melaporkan SPT”.

Menurut Peraturan Menteri Nomor 18/PMK.03/2021 *“temuan Pemeriksaan yang meliputi pos-pos yang dikoreksi, nilai koreksi, dasar koreksi, perhitungan sementara dari jumlah pokok pajak terutang dan perhitungan sementara dari sanksi administrasi”*. Temuan pemeriksa pajak tercantum dalam Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan.

Menurut Peraturan Menteri Nomor 18/PMK.03/2021 Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat *“SPHP adalah surat yang berisi tentang temuan Pemeriksaan yang meliputi pos-pos yang dikoreksi, nilai koreksi, dasar koreksi, perhitungan sementara dari jumlah pokok pajak terutang dan perhitungan sementara dari sanksi administrasi”*. Sebenarnya, SPHP merupakan dokumen hasil pemeriksaan sementara. Hasil pemeriksaan final versi pemeriksa pajak merupakan Surat Ketetapan Pajak (SKP), baik meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) maupun Surat Ketetapan Pajak (SKP) Nihil. Disebut sementara karena wajib pajak memiliki hak untuk memberikan sanggahan dan pembahasan dengan pemeriksa pajak tentang hasil pemeriksaan setelah Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan diterima. Bahkan apabila wajib pajak tidak sependapat dengan pemeriksa pajak, dalam jangka waktu

pembahasan, wajib pajak berhak untuk mengajukan permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan Pajak. Apabila wajib pajak menerima seluruh hasil pemeriksaan, maka dapat langsung mengisi lembar pernyataan persetujuan hasil pemeriksaan. Apabila wajib pajak menolak sebagian atau seluruh hasil pemeriksaan, maka diharuskan membuat surat sanggahan dan disampaikan kepada pemeriksa pajak sebelum surat undangan pembahasan akhir diterima. Menurut Peraturan Menteri Nomor 18/PMK.03/2021 *“Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan pemeriksa pajak atas temuan pemeriksaan yang hasilnya dituangkan dalam berita acara pembahasan akhir hasil pemeriksaan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak dan berisi koreksi pokok pajak terutang baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui dan perhitungan sanksi administrasi”*

5. Sanksi Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:62) yang dimaksud dengan sanksi pajak adalah sebagai berikut: *“sanksi pajak merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi, atau dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan”*. Penerapan sanksi disini dimaksudkan untuk memberikan hukuman positif kepada wajib pajak yang telah lalai dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga dengan

diberikannya sanksi. Sanksi pajak terdiri dari sanksi administrasi dan sanksi pidana, sanksi pajak dalam UU KUP. Sanksi administrasi dapat berupa denda, bunga, dan kenaikan pajak. Sanksi pidana dapat berupa hukuman kurungan dan penjara.

1. Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melanggar Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan (UU KUP) yang ditekankan kepada pelanggaran-pelanggaran administrasi pajak dan tidak mengarah kepada tindak pidana kejahatan. Menurut Mardiasmo (2016:63) mengemukakan sanksi administrasi sebagai berikut: "*sanksi administrasi merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang berupa bunga dan kenaikan*".

a) Denda

Menurut UU KUP sanksi administrasi denda adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan. Sanksi ini dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu yang bersifat tetap, persentase atau perkalian dari jumlah tertentu.

Tabel 4
Sanksi Denda

No	Peraturan	Tentang	Jenis Sanksi
1	UU KUP 2007 Pasal 7 ayat (1)	SPT Tidak Disampaikan:	
		a. SPT Masa PPN	Rp 500.000,00
		b. SPT masa lainnya	Rp 100.000,00
		c. SPT Tahunan PPh WP Badan	Rp 1.000.000,00
		d. SPT Tahunan PPh WP OP	Rp 100.000,00
2	UU KUP 2007 Pasal 8 ayat (3)	Pengungkapan ketidakbenaran dan pelunasan sebelum penyidikan	150% x jumlah pajak kurang bayar
3	UU KUP 2007 Pasal 14 ayat (4)	a. PKP tidak membuat faktur pajak	2% dari pengenaan pajak
		b. PKP tidak mengisi form pajak secara lengkap	
		c. PKP melaporkan faktur tidak sesuai masa terbit	
4	UU KUP 2007 Pasal 14 ayat (5)	PKP gagal produksi telah diberikan restitusi	
5	UU KUP 2007 Pasal 25 ayat (9)	Pengajuan keberatan ditolak/dikabulkan sebagian	50% x jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan
6	UU KUP 2007 Pasal 27 ayat (5d)	Permohonan banding ditolak/dikabulkan sebagian	100% x jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan

(Sumber: Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan)

b) Bunga

Menurut UU KUP sanksi administrasi bunga adalah sanksi administrasi yang dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan pembayaran pajak.

Tabel 5
Sanksi Bunga

No	Peraturan	Tentang	Jenis Sanksi
1	UU KUP 2007 Pasal 8 Ayat (2)	Pembetulan SPT tahunan dalam 2 tahun	
2	UU KUP 2007 Pasal 8 Ayat (2a)	Pembetulan SPT masa dalam 2 tahun	2% per bulan dari jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran s/d tanggal pembayaran
3	UU KUP 2007 Pasal 9 Ayat (2a)	Keterlambatan bayar/setor pajak masa	
4	UU KUP 2007 Pasal 9 Ayat (2b)	Keterlambatan bayar/setor pajak tahunan	
5	UU KUP 2007 Pasal 8 Ayat (2a)	SKPKB kurang bayar atau tidak dibayar dan penerbitan NPWP dan pengukuhan PKP secara jabatan	2% per bulan dari jumlah kurang maksimal 24 bulan
6	UU KUP 2007 Pasal 13 Ayat (5)	Penerbitan SPT setelah 5 tahun	48% dari jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar
7	UU KUP 2007 Pasal 14 ayat (3)	(a) PPh tahun berjalan tidak/kurang bayar (b) SPT kurang bayar	2% per bulan dari jumlah pajak tidak/kurang dibayar maksimal 24 bulan
8	UU KUP 2007 Pasal 14 Ayat (5)	PKP gagal produksi	2% dari pajak yang ditagih
9	UU KUP 2007 Pasal 15 Ayat (4)	SKPKBT diterbitkan setelah lewat 5 tahun karena adanya tindak pidana	48% dari jumlah yang tidak/kurang dibayar
10	UU KUP 2007 Pasal 19 Ayat (1)	SKPKB/T, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang berakibat kurang bayar/terlambat bayar	2% per bulan dari jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar, dihitung dari tanggal jatuh tempo s/d tanggal pelunasan/diterbitkannya STP
11	UU KUP 2007 Pasal 19 Ayat (2)	Pembayaran mengangsur atau menunda	
12	UU KUP 2007 Pasal 19 Ayat (3)	Kekurangan pajak karena penundaan SPT	2% per bulan dari kekurangan pembayaran dihitung dari batas akhir penyampaian SPT s/d tanggal dibayarnya kekurangan tersebut.

(Sumber: Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan)

c) Kenaikan Pajak

Menurut UU KUP sanksi administrasi kenaikan pajak adalah sanksi administrasi yang berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, sanksi ini dikenakan terhadap wajib pajak yang

melanggar ketentuan kewajiban yang diatur dalam ketentuan material.

Tabel 6
Sanksi Kenaikan Pajak

No	Peraturan	Tentang	Jenis Sanksi
1	UU KUP 2007 Pasal 8 ayat (5)	Pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT setelah lewat 2 tahun sebelum terbitnya SKP	50% dari pajak yang kurang dibayar
		a. SKPKB karena SPT tidak disampaikan	50% dari PPh yang tidak/kurang dibayar dalam setahun
2	UU KUP 2007 Pasal 13 ayat (3)	b. PPN/PPnBM tidak seharusnya dikompensasi atau tidak seharusnya dikenai tarif 0%	100% dari PPh yang tidak/kurang dipotong, tidak/kurang dipungut, tidak/kurang disetor dan
		c. Kewajiban pembukuan & pemeriksaan tidak dipenuhi sehingga tidak diketahui besaran pajak terutang	dipotong/dipungut tetapi tidak/kurang disetor atau 100% dari PPN dan PPnBM yang tidak/kurang dibayar
3	UU KUP 2007 Pasal 13A	Tidak menyampaikan SPT/menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar/tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, yang dilakukan karena kealpaan dan pertama kali	200% dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang diterapkan melalui penerbitan SKPKB
4	UU KUP 2007 Pasal 15 ayat (2)	Kekurangan pajak pada SKPKBT	
5	UU KUP 2007 Pasal 17C ayat (5)	SKPKB yang terbit dilakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak bagi WP dengan kriteria tertentu	100% dari jumlah kekurangan pajak
6	UU KUP 2007 Pasal 17D ayat (5)	SKPKB yang terbit setelah dilakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak bagi wajib pajak dengan persyaratan	

(Sumber: Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan)

2. Sanksi Pidana

Sanksi Pidana menurut Mardiasmo (2016:63) adalah sebagai berikut: *“Sanksi pidana merupakan siksaan atau penderitaan, merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan*

fiskus agar norma perpajakan dipatuhi” Kemudian menurut Mardiasmo (2016:63) mengemukakan bahwa terdapat 3 macam sanksi pidana, yaitu: denda pidana, kurungan, dan penjara.

a. Denda Pidana

Berbeda dengan sanksi berupa denda administrasi yang hanya diancam/dikenakan kepada Wajib Pajak yang melanggar ketentuan peraturan perpajakan, sanksi berupa denda pidana selain dikenakan kepada wajib pajak ada juga yang diancam kepada pejabat pajak atau kepada pihak ketiga yang melanggar norma. Denda pidana dikenakan kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran maupun bersifat kejahatan.

b. Pidana Kurungan

Pidana kurungan hanya diancam kepada tindak pidana yang bersifat pelanggaran. Dapat ditunjukkan kepada wajib pajak, dan pihak ketiga. Karena pidana kurungan diancamkan kepada si pelanggar norma itu ketentuannya sama dengan yang diancamkan dengan denda pidana, maka masalahnya hanya ketentuan mengenai denda pidana sekian itu diganti dengan pidana kurungan selama-lamanya

c. Pidana Penjara

Pidana penjara seperti halnya pidana kurungan, merupakan hukuman perampasan kemerdekaan. Pidana penjara diancamkan terhadap kejahatan. Ancaman pidana penjara tidak ada yang ditunjukkan

kepada pihak ketiga, adanya kepada pejabat dan kepada wajib pajak”.

O. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang relevan agar diperoleh legitimasi konseptual terhadap variabel yang diteliti sebagai referensi, sehingga penulis dapat meningkatkan teori yang akan digunakan dan diterapkan untuk penelitian. Dari penelitian yang sebelumnya penulis tidak menemukan judul yang sama dengan judul yang penulis gunakan dalam penelitian, penulis hanya menggunakan penelitian sebelumnya sebagai referensi ini adalah penelitian sebelumnya yang terhubung dengan penelitian yang penulis lakukan.

Tabel 7
Penelitian Sebelumnya

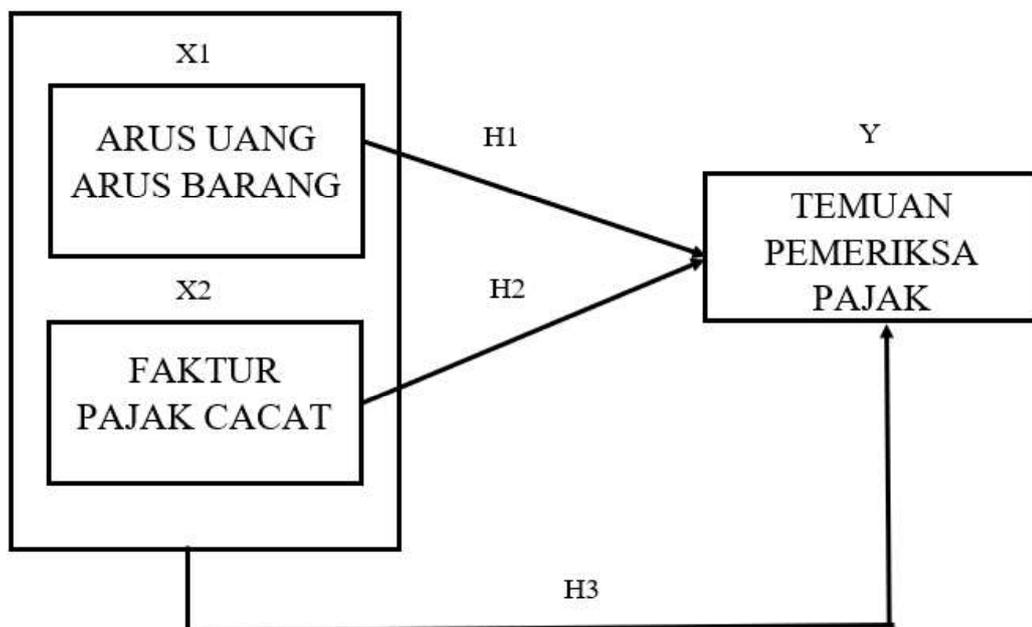
Nama	Judul	Variabel	Hasil
Lusy Suprajadi (Volume 10 16, Nomor 1, Januari 2012) DOI:10.26593/BE.V16I1.791.%P	Metode Arus Dalam Pemeriksaan Pajak	Metode Arus, Pemeriksaan Pajak	Metode arus dapat digunakan dalam pemeriksaan pajak untuk melihat kesesuaian antar data yang dilaporkan.
Farid Al-Firdaus (Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal. 14-30) DOI: 10.31092/jpi.v1i2.194	Studi Ekploratif Penanganan Faktur Pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya	Faktur pajak	pemanfaatan e-Faktur dan pembaharuan aturan memberikan dampak yang signifikan dalam penanganan FP TBTS. Namun karena kelemahan penanganan, kasus FP TBTS terjadi berulang kali. Penyebab kasus FP TBTS terjadi berulang kali adalah kesempatan pelaku, pihak perantara, dan proses bisnis KPP..
Elsie Sylviana Kasim1, Muhammad Kemal Pasha2(Volume 3 Nomor 2, Januari-Juni	Koreksi Pajak Masukan Atas Jawaban Konfirmasi	Koreksi pajak masukan, jawaban konfirmasi	Hasilnya bahwa PT X hanya bertanggung jawab secara renteng jika tidak bisa memberikan bukti kalau PPN

2021) DOI: 10.7454/jabt.v3i2.154	“Tidak Ada” (Studi Kasus PT. X)	tidak ada	sudah dibayar. Namun pada saat pemeriksaan PT X telah memberikan bukti-bukti yang menunjukkan adanya pembayaran tersebut seperti jurnal voucher, invoice, faktur pajak, bukti pembayaran (bank transfer atas PPN) yang menunjukkan bahwa PT X telah melakukan pembayaran atas PPN tersebut
Anisyia Sukmawati, Aan Bukhori (VOKASINDO Edisi No.1 Volume.1 Februari 2021 ISSN: 2338-5103 E-ISSN : 2527-340x) DOI:10.21776/ub.vokasi ndo.2021.009.1.2	Pelaksanaan Penyelesaian Sengketa Banding Pajak Pertambahan Nilai di Pengadilan Pajak(studi kasus Pada PT. MPFI)	Penyelesaian Sengketa Banding Pajak Pertambahan Nilai di Pengadilan Pajak	Majelis dalam kesimpulan akhirnya dalam putusan dari pengajuan banding sengketa pajak pertambahan nilai yang melalui Pengadilan Pajak ini menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding pemohon banding yaitu Koreksi Terbanding atas DPP Ekspor sebesar Rp 13.783.611.989 menjadi Rp 13.861.931.148, dan Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp 145.977.257.
Romlih Marzuki (Jurnal Pajak Indonesia Vol.6, No.1, (2022), Hal.17-38) DOI: 10.31092/jpi.v6i1.1407	Analisis Implementasi Kebijakan Pengkreditan Pajak Masukan dalam masa Pajak tidak sama	Implementasi Kebijakan Pengkreditan Pajak Masukan dalam masa Pajak tidak sama	Pelaksanaan kebijakan pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang tidak sama menimbulkan <i>cost</i> yang tinggi bagi PKP dan otoritas pajak. PKP selaku sasaran kebijakan harus menjalankan kebijakan secara formal dan substansi namun sering kali ditemukan bahwa PKP mengabaikan ketentuan formal dan pada akhirnya pada saat dilakukan pemeriksaan pajak menjadi temuan pemeriksaan.

(Sumber: Jurnal Penelitian Terdahulu)

P. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran berdasarkan teoritis penjabaran dari teori-teori dan faktor-faktor studi kepustakaan, yang berkaitan dan mempunyai peranan penting dalam penyusunan yang dilakukan penulis. Teori-teori penting dan sangat mendukung untuk memecahkan masalah. Kerangka penelitian menggambarkan variable Independen dan dependen, dalam hal ini ada lah Arus Uang Arus Barang (X1) dan Faktur Pajak Cacat (X2) Sebagai variable bebas dan Pemeriksaan Pajak(Y) sebagai variabel terikat. Kerangka pemikiran yang digunakan sebagai berikut:



Gambar 2
Kerangka Pemikiran
(Sumber: PT. Pionirbeton Industri)

Q. Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2018:63), menyatakan bahwa “*Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah dalam penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan*”.

Sehingga hipotesis penelitiannya sebagai berikut:

1. Diduga arus uang arus barang dapat membuktikan terhadap temuan pemeriksa pajak
2. Diduga Faktur pajak cacat dapat menjadi faktor penyebab temuan pemeriksa pajak
3. Diduga arus uang arus barang dapat menyanggah faktur pajak cacat terhadap temuan pemeriksa pajak